



CONSEIL ECONOMIQUE ET SOCIAL

CES / FISCALITE (2015)

ANALYSE DES DONNEES FISCALES AU LUXEMBOURG

AVIS

Luxembourg, le 27 novembre 2015

S O M M A I R E

page:

1 INTRODUCTION	1
2 REVUE GENERALE DES RECETTES FISCALES AU LUXEMBOURG	3
21 Poids relatif des différentes catégories d'impôt	3
22 Répartition des recettes fiscales entre les différents types d'impôts	3
3 REVUE STATISTIQUE DES IMPÔTS DIRECTS	15
31 Impôt sur le revenu des collectivités (IRC)	15
311 Evolution générale de l'IRC	15
312 Analyse de la répartition sectorielle de l'IRC	27
3121 Analyse du secteur des activités financières et d'assurance	29
3122 Analyse du secteur "Commerce, réparations d'automobile et de motocycles"	31
3123 Analyse du secteur "Construction"	32
3124 Analyse du secteur "Activités spécialisées, scientifiques et techniques"	32
32 Impôt commercial communal (ICC)	33
321 Evolution générale de l'ICC	33
322 Analyse de la répartition sectorielle de l'ICC	38
33 Impôt foncier (IFON)	41
34 Impôt sur la fortune (IF)	44
341 Evolution générale de l'IF	44
342 Analyse de la répartition sectorielle de l'IF	47
35 Considérations générales du CES - Les personnes morales dans un contexte international	50
36 Analyse de l'IRPP et de la RTS	56
361 Analyse de la répartition sectorielle de la RTS	61
3611 Analyse du secteur des activités financières et d'assurance	63
362 Analyse de l'effet fiscal sur les personnes physiques	65
3621 Analyse de la situation des ménages	65
3622 Impact des allègements fiscaux	89
363 Considérations générales du CES - La structure du tarif d'imposition et le "Möttelstandsbockel"	91
37 Impôt sur le revenu des capitaux (IRCAP)	103
371 Evolution générale de l'IRCAP	103
372 Analyse de la répartition sectorielle de l'IRCAP	105

page:

38	Impôt sur le revenu des tantièmes (IT)	106
381	Evolution générale de l'IT	106
382	Analyse du secteur des activités financières et d'assurance	107
39	Autres impôts directs	109
391	Impôt de solidarité	109
392	Impôt sur le revenu des non-résidents	110
393	Retenue libératoire nationale sur les intérêts	111
394	Evolution d'autres recettes fiscales	112
4	REVUE STATISTIQUE DES IMPOTS INDIRECTS	114
41	Taxe sur la valeur ajoutée	116
411	Nature de la taxe	116
4111	Taux de TVA au Luxembourg	116
4112	Taux de TVA au regard des taux appliqués sur le plan international	118
412	Données statistiques sur la TVA pour ordre	120
413	Répartition sectorielle des recettes de la TVA pour ordre	124
4131	Recettes de TVA résultant de la vente du fuel	126
4132	Recettes de TVA provenant du commerce électronique	127
4133	"TVA - Logement"	128
42	Taxe d'abonnement (TABO)	130
43	Droits d'enregistrement	134
44	Droit de succession	138
5	REVUE STATISTIQUE DES DROITS D'ACCISES ET LA TAXE SUR LES VEHICULES ROUTIERS	141
51	Généralités	141
511	Droits d'accises communes (U.E.B.L)	141
512	Accises autonomes et taxes assimilées aux accises	142
52	Impact budgétaire des accises	144
53	Taxation des produits énergétiques et de l'électricité	145
54	Taxation du tabac	149
55	Taxation des alcools	152
56	Taxation sur les véhicules routiers	154
6	FRAUDES FISCALES	156
A N N E X E S		160
Annexe 1:	Evolution du tarif IRC depuis 1984	161
Annexe 2:	Statistiques complémentaires	162
Annexe 3:	Informations supplémentaires sur les systèmes fiscaux des personnes morales dans différents pays-membres de l'OCDE	167
Annexe 4:	Taux de l'ICC de 2000 à 2014 – Ventilation par commune	171

page:

Annexe 5:	Distribution de l'IFON selon les différentes communes du Grand-Duché du Luxembourg	172
Annexe 6:	Evolution du tarif IRPP de 1984 à 2015	178
Annexe 7:	Informations supplémentaires sur les systèmes fiscaux des personnes physiques dans les différents pays-membres de l'OCDE	184
Annexe 8:	Sous-catégories du poste de l'administration publique selon le code NACE	187
Annexe 9:	Rapport entre les impôts payés (IRPP et RTS) et le nombre de ménages selon les classes de revenu imposable	190
Annexe 10:	Rapport entre les impôts payés (IRPP et RTS) et le nombre de ménages selon les classes 1, 1a et 2 et selon les classes de revenu imposable	191
Annexe 11:	Taux moyen des ménages résidents selon la classe de revenu imposable et selon la classe d'impôt 1, 1a, 2	192
Annexe 12:	Distribution des ménages non-résidents	193
Annexe 13:	Recettes de TVA du secteur "Commerce, réparation d'automobiles et de motocycles"	197
Annexe 14:	Analyse de la répartition sectorielle	200

Relevé des tableaux

Tableau 1:	Evolution des différents types d'impôts de 1991 à 2014 (en mio EUR)	5
Tableau 2:	Taux de variation des recettes fiscales totales, de l'IPCN et des différents types d'impôts entre 1991 et 2014	7
Tableau 3:	Répartition des différents types d'impôts par catégorie de personnes	8
Tableau 4:	Evolution des catégories de revenu pour les personnes physiques de 2009 à 2011 (en EUR et en % par rapport au total)	9
Tableau 5:	Les impôts directs projetés en 2015 (en mio EUR et en %)	10
Tableau 6:	Les impôts indirects - droits d'enregistrement et taxes en projetés 2015 (en mio EUR et en %)	11
Tableau 7:	Impôts indirects – douanes et accises projetés en 2015 (en mio EUR et en % par rapport au total)	12
Tableau 8:	Evolution des recettes totales provenant des impôts directs et indirects et des cotisations sociales de 2005 à 2014 (en % du PIB)	13
Tableau 9:	Evolution des différents taux d'imposition pour personnes morales de 1990 à 2015	16

page:

Tableau 10: Principaux contribuables à l'IRC en 2014	22
Tableau 11: Répartition de l'IRC selon l'année d'imposition et l'année budgétaire de 2000 à 2014 (en mio EUR)	23
Tableau 12: IRC – Les dépenses non-déductibles et les exonérations de l'année fiscale 2011 selon le modèle de déclaration 500	26
Tableau 13: IRC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	30
Tableau 14: IRC du secteur "Commerce, réparations d'automobile et de motocycles" – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	31
Tableau 15: IRC du secteur "Construction" – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	32
Tableau 16: IRC du secteur "Activités spécialisées, scientifiques et techniques" - Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	32
Tableau 17: Principaux contribuables à l'ICC en 2014	35
Tableau 18: Répartition de l'ICC selon l'année d'imposition et l'année budgétaire de 2000 à 2014 (en mio EUR)	36
Tableau 19: Rapport ICC/IRC de 2000 à 2014	37
Tableau 20: ICC total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	39
Tableau 21: ICC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	40
Tableau 22: Répartition de l'IF selon l'année d'imposition et l'année budgétaire (en mio EUR)	46
Tableau 23: IF total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	48
Tableau 24: IF du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	49
Tableau 25: Evolution du taux marginal maximal de l'IRPP de 1990 à 2015	58
Tableau 26: Répartition de l'IRPP selon l'année d'imposition et l'année budgétaire (en mio EUR)	60
Tableau 27: Répartition de la RTS selon l'année d'imposition et l'année budgétaire (en mio EUR)	60
Tableau 28: RTS totale – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en EUR)	61
Tableau 29: Détail du poste "administration publique" selon le code NACE	63
Tableau 30: RTS du secteur des activités financières et d'assurance - Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	64

page:

Tableau 31: Distribution des ménages selon les classes de revenu imposable et des impôts payés	68
Tableau 32: Distribution des ménages résidents selon classe d'impôt (1, 1a et 2) en fonction des classes de revenu imposable et des impôts payés	74
Tableau 33: Ménages résidents avec un revenu imposable supérieur à 100.000 EUR et inférieur à 20.000 EUR	78
Tableau 34: CIS et CIP - nombre de contribuables bénéficiaires en 2014	78
Tableau 35: Nombre de contribuables bénéficiaires du CIM et montant attribué de 2010 à 2012	79
Tableau 36: Ventilation des ménages (résidents et non-résidents) par classes de revenu imposable et par recettes au titre de l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS)	80
Tableau 37: Ventilation des recettes au titre l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS) par classe de revenu imposable et selon ménages résidents et non-résidents	81
Tableau 38: Ventilation des ménages par classes de revenu imposable et par résidence	82
Tableau 39: Evolution de la masse salariale et des impôts payés par les personnes physiques	86
Tableau 40: Evolutions de l'emploi intérieur et du coût salarial nominal moyen de 2000 à 2014	87
Tableau 41: Ventilation des dépenses spéciales et abattements par contribuable	90
Tableau 42: Statistiques sur les frais de déplacement et les abattements tarifaires	91
Tableau 43: Comparaison des caractéristiques importantes des tarifs d'imposition	93
Tableau 44: Exemples de revenus imposables et l'impôt à payer selon la classe 1	95
Tableau 45: Impact de la non-adaptation du tarif d'imposition sur les revenus (en EUR)	100
Tableau 46: Evolution de différents frais d'obtention, dépenses spéciales, abattements, exemptions ou crédits d'impôt	101
Tableau 47: Recettes IT - Evolution suivant la répartition sectorielle 2011 à 2014 (en EUR et en %)	108
Tableau 48: Evolution des recettes au titre de la RELIBI de 2005-2014 (en mio EUR)	112
Tableau 49: Evolution des recettes au titre des FSI de 2005 à 2014 (en mio EUR)	113
Tableau 50: Evolution des recettes au titre des PAR de 2005 à 2014 (en mio EUR)	113
Tableau 51: Evolution de la charge fiscale des impôts indirects ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en mio EUR)	115
Tableau 52: Taux TVA au niveau des Etats membres de l'Union européenne	119
Tableau 53: Evolution de la TVA pour ordre par rapport aux recettes totales courantes de l'Etat de 2000-2014 (en EUR et en %)	122

page:

Tableau 54: Evolution de la charge fiscale de la TVA pour ordre ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en mio EUR)	122
Tableau 55: Evolution de la répartition de la base imposable par taux de TVA de 2009 à 2012 (en mio EUR, en % par rapport au total)	123
Tableau 56: Répartition sectorielle de la TVA en 2014 (en EUR et %)	125
Tableau 57: Evolution des recettes de TVA provenant de la vente de fuel de 2011 à 2014 (en EUR et en %)	126
Tableau 58: Evolution des recettes de TVA pour ordre provenant du secteur de l'e-commerce de 2003 à 2014 (en mio EUR, en %)	127
Tableau 59: Impact financier global de la mesure "TVA – Logement" de 2002 à 2014 (en EUR)	129
Tableau 60: Evolution de la part relative de la TABO dans le total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014	132
Tableau 61: Evolution du rapport actifs nets / 1 EUR de recette AED de 2000 à 2014	133
Tableau 62: Evolution de la part des droits d'enregistrement dans le total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014	136
Tableau 63: Evolutions de l'impact budgétaire et du nombre de bénéficiaires de la mesure "Bëllegen Akt" de 2002 à 2014	137
Tableau 64: Evolution de la part des droits de succession dans le total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014	140
Tableau 65: Fixation de la clé de répartition de 2001 à 2014	142
Tableau 66: Evolution du poids relatif des accises par rapport au total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014	145
Tableau 67: Imposition des produits énergétiques et de l'électricité	145
Tableau 68: Essence sans plomb d'une teneur en soufre supérieure à 10mg de 2000 à 2011	147
Tableau 69: Essence sans plomb d'une teneur en soufre de 10mg ou moins de 2007 à 2011	147
Tableau 70: Diesel routier d'une teneur en soufre supérieure à 10mg de 2000 à 2012	147
Tableau 71: Diesel routier d'une teneur en soufre de 10mg ou moins de 2007 à 2012	147
Tableau 72: Evolution des recettes totales des produits énergétiques et de l'électricité de 2000 à 2014 (hors TVA, en EUR)	148
Tableau 73: Evolution des quantités (en litres) des huiles minérales	148
Tableau 74: Impact des différentes charges fiscales pour un paquet de 25 cigarettes à 6,00 EUR	149
Tableau 75: Evolution des recettes totales sur les produits de tabacs de 2000 à 2014 (hors TVA, en EUR)	150
Tableau 76: Evolution des quantités de cigarettes et du tabac de 2000 à 2014	151
Tableau 77: Droits et taxes sur les boissons alcooliques et alcools	152

page:

Tableau 78: Evolution des recettes provenant des accises sur les boissons alcooliques de 2000 à 2014 (en mio EUR)	153
Tableau 79: Evolution des recettes totales de la taxe sur les véhicules de 2006 à 2014 (en EUR)	154

Relevé des graphiques

Graphique 1: Répartition du total des recettes fiscales de 2000 à 2014	3
Graphique 2: Evolution des différents types d'impôts de 1991 à 2014 (en mio EUR)	4
Graphique 3: Répartition des recettes provenant des différents impôts directs projetées en 2015 (en %)	10
Graphique 4: Répartition des recettes provenant des impôts indirects - droits d'enregistrement et taxes projetés en 2015 (en %)	11
Graphique 5: Répartition des recettes provenant des douanes et accises en projetées 2015 (en %)	12
Graphique 6: Recettes totales provenant des impôts directs et indirects et des cotisations sociales (en % du PIB -moyenne de 2006 à 2013)	14
Graphique 7: Evolution de l'IRC total de 2000 à 2014 – Soldes d'impôt / Avances (mio EUR)	17
Graphique 8: Evolutions des recettes IRC (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes (en %) de 2000 à 2014	19
Graphique 9: Evolutions de l'IRC et de l'excédent brut d'exploitation des entreprises	20
Graphique 10: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes de l'IRC de 2005 à 2014	22
Graphique 11: Taux d'imposition nominal de l'IRC en Europe (2014)	24
Graphique 12: Répartition sectorielle de l'IRC en 2014 (en %)	27
Graphique 13: IRC total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)	28
Graphique 14: Répartition des recettes IRC provenant du secteur des activités financières et d'assurance en 2014 (en %)	29
Graphique 15: IRC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)	30
Graphique 16: Evolution de l'ICC total de 2000 à 2014 – Soldes d'impôt / Avances (en EUR)	34
Graphique 17: Evolutions de l'ICC (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes (en %) de 2000 à 2014	34

page:

Graphique 18: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes de l'ICC de 2005 à 2014	35
Graphique 20: ICC total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)	38
Graphique 21: ICC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)	40
Graphique 22: Evolution des recettes de l'IFON de 2000 à 2014 (en EUR)	42
Graphique 23: Evolutions des recettes IF (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes de 2000 à 2014 (en %)	45
Graphique 24: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes de l'IF de 2005 à 2014	46
Graphique 25: Répartition sectorielle de l'IF en 2014 (en %)	47
Graphique 26: IF total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)	48
Graphique 27: IF du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)	49
Graphique 28: Les principales exigences internationales (liste non exhaustive)	50
Graphique 29: Impact au niveau national des principales exigences internationales (liste non-exhaustive)	51
Graphique 30: Evolution de la RTS et de l'IRPP par voie d'assiette de 2000-2014 - Soldes d'impôt / Avances (en EUR)	56
Graphique 31: Evolutions des recettes IRPP - RTS (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes de 2000-2014 (en %)	57
Graphique 32: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes IRPP de 2005 à 2014	59
Graphique 33: RTS totale - Répartition sectorielle en 2014 (en mio EUR)	62
Graphique 34: Recettes RTS provenant du secteur des activités financières et d'assurance en 2014 (en mio EUR)	63
Graphique 35: RTS du secteur des activités financières et d'assurance - Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)	64
Graphique 36: Répartition des ménages (résidents et non-résidents) en fonction des classes de revenu imposable et de l'impôt payé (IRPP et RTS)	69
Graphique 37: Répartition des ménages résidents en fonction des classes de revenu imposable et de l'impôt payé (IRPP et RTS)	70
Graphique 38: Répartition des ménages non-résidents en fonction des classes de revenu imposable et de l'impôt payé (IRPP et RTS)	71
Graphique 39: Rapport entre les impôts payés et le nombre de ménages (résidents et non-résidents) selon les classes de revenu imposable	72
Graphique 40: Rapport entre les impôts payés et le nombre de ménages (résidents et non-résidents) des classes d'impôt 1, 1a et 2 et selon les classes de revenu imposable de 0 à 200.000 EUR	73
Graphique 41: Taux moyen des ménages résidents de la classe d'impôt 1, 1a et 2 selon le classe de revenu imposable	75

page:

Graphique 42: Taux moyen des ménages en fonction du total des ménages (résidents et non-résidents)	76
Graphique 43: Taux moyen des ménages en fonction du total des ménages résidents	77
Graphique 44: Evolutions de la masse salariale et des impôts payés par les personnes physiques de 2000 à 2014 (en mio EUR)	86
Graphique 45: Variations de la masse salariale et des impôts payés par les personnes physiques de 2000 à 2014 (en %)	87
Graphique 46: Taux d'imposition marginal maximal des personnes physiques en Europe en 2014	88
Graphique 47: Comparaison entre un taux d'imposition (T_m) de 35% et un taux moyen (T_M) à partir d'une tranche exonérée de 20.000 EUR	92
Graphique 48: Comparaison des tarifs d'imposition 1991 (aux prix de 2013) et 2013	94
Graphique 49: Comparaison du barème selon le tarif actuel et le tarif aplani	97
Graphique 50: Comparaison du barème selon le tarif linéaire et le tarif actuel	98
Graphique 51: Comparaison des tarifs luxembourgeois et autrichiens	99
Graphique 52: Evolutions des recettes IRCAP (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes (en %) de 2000-2014	104
Graphique 53: Répartition sectorielle des recettes de l'IRCAP en 2014 (en %)	105
Graphique 54: IRCAP total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)	105
Graphique 55: Evolution des recettes IT de 2000 à 2014 (en mio EUR)	106
Graphique 56: Répartition sectorielle des recettes IT 2014 (en %)	107
Graphique 57: Evolution des recettes au titre de l'IS/IRPP et IS/IRC de 2000 à 2014 (en EUR)	109
Graphique 58: Evolution des dépenses du fonds pour l'emploi de 2004 à 2014 (en EUR)	110
Graphique 59: Evolution des recettes au titre de l'impôt sur certains revenus échus à des contribuables non-résidents de 2000 à 2014 (en EUR)	111
Graphique 60: Evolution des recettes au titre de la RELIBI de 2005 à 2014 (en EUR)	112
Graphique 61: Evolution des recettes au titre des FSI et PAR de 2005 à 2014 (en EUR)	112
Graphique 62: Evolution de la charge fiscale des impôts indirects ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en % par rapport au total)	115
Graphique 63: Evolution de la TVA pour ordre de 2000 à 2014 (en mio EUR)	120
Graphique 64: Evolutions de la TVA pour ordre (en mio EUR) et de la part relative de la TVA pour ordre dans les recettes totales courantes de l'Etat de 2000 à 2014	121

page:

Graphique 65: Evolution de la charge fiscale de la TVA pour ordre ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en%)	123
Graphique 66: Répartition sectorielle de la TVA pour ordre en 2014 (en %)	124
Graphique 67: Evolution des recettes du secteur de l'e-commerce de 2003 à 2014(en mio EUR)	127
Graphique 68: Impact financier global de la mesure "TVA – Logement" de 2002 à 2014 (en EUR)	129
Graphique 69: Evolutions des recettes TABO (en mio EUR) et de la part relative de la TABO dans le total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014	131
Graphique 70: Rapport actifs nets / 1 EUR de recette AED de 2000 à 2014	132
Graphique 71: Evolutions des recettes de droits d'enregistrement (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014	135
Graphique 72: Evolution de l'impact budgétaire de la mesure "Bëllegen Akt" de 2002 à 2014 (en mio EUR)	137
Graphique 73: Evolutions des droits de succession (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014	139
Graphique 74: Evolutions des recettes accises (en mio EUR) et de leur part relative par rapport au total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014	144

Relevé des encadrés

Encadré 1: La (non) disponibilité de données statistiques	9
Encadré 2: La diminution des soldes d'impôt	18
Encadré 3: Evolutions des recettes totales d'un type d'impôt et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes	21
Encadré 4: L'actualisation de l'IFON	43
Encadré 5: Explications concernant la proportion de ménages qui <i>"ne paient pas d'impôts"</i>	83
Encadre 6: Définition du <i>"tourisme à la pompe"</i>	155

Abréviations

ACCIS	=	Assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés
ACD	=	Administration des Contributions directes
ADA	=	Administration des Douanes et Accises
AED	=	Administration de l'Enregistrement et des domaines
BEPS	=	Base Erosion and Profit Shifting
CIP	=	Crédit d'impôt pour pensionnés
CIS	=	Crédit d'impôt pour salariés
CIM	=	Crédit d'impôt monoparental
CNS	=	Caisse nationale de Santé
CRD IV	=	Capital Requirements Directive
CRR	=	Capital Requirements Regulation
DREN	=	Droits d'enregistrement
DS	=	Dépenses spéciales
EBE	=	Excédent brut d'exploitation
FIS	=	Fonds d'investissement spécialisé
FSI	=	Frais, suppléments et intérêts de retard
ICC	=	Impôt commercial communal
IEBT	=	Impôt d'équilibrage budgétaire temporaire
IF	=	Impôt sur la fortune
IFON	=	Impôt foncier
IGSS	=	Inspection générale de la sécurité sociale
IP	=	Propriété intellectuelle
IRC	=	Impôt sur le revenu des collectivités
IRCAP	=	Impôt sur le revenu des capitaux
IRPP	=	Impôt sur le revenu des personnes physiques
IS	=	Impôt de solidarité
IT	=	Impôt sur le revenu des tantièmes
L.I.R.	=	Loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu
OCDE	=	Organisation de Coopération et de Développement Économiques
OPC	=	Organismes de placement collectif
PAR	=	Produit d'amendes, d'astreintes et recettes analogues

PIB	=	Produit intérieur brut
PMP	=	Prix moyen pondéré
RELIBI	=	Retenue à la source libératoire
RTS	=	Retenue d'impôt sur les traitements et salaires
SNCT	=	Société Nationale de Contrôle Technique
SOPARFI	=	Sociétés de participations financières
SPF	=	Sociétés de gestion de patrimoine familial
TTF	=	Taxe sur les transactions financières
TVA	=	Taxe sur la valeur ajoutée
U.E.B.L.	=	Union économique belgo-luxembourgeoise

1 INTRODUCTION

Conformément à l'article 2 de la loi modifiée du 21 mars 1966 portant institution d'un Conseil économique et social et en se référant à l'entrevue du Bureau du CES avec le Gouvernement le 13 mars 2014 et plus spécifiquement, à l'accord bipartite du 28 novembre 2014, le Premier Ministre a saisi le Conseil économique et social pour avis sur la préparation de la réforme fiscale globale ayant vocation à être mise en œuvre au 1^{er} janvier 2017.

Le Premier Ministre a précisé que la mission du CES consistera plus spécifiquement à se concerter sur les données existantes en matière de fiscalité directe et indirecte, aussi bien pour les personnes physiques que pour les entreprises, ainsi que sur leur impact budgétaire.

Le CES a été invité à produire son avis pour fin 2015 en s'appuyant, entre autres, sur l'expertise des administrations fiscales concernées.

La saisine fait suite à l'entrevue du Bureau du CES avec le Gouvernement en date du 13 mars 2014, où le CES avait exprimé le souhait de se saisir de la réforme de la fiscalité avec l'objectif d'apporter la transparence nécessaire en vue d'une réforme fiscale équitable et efficiente et en prenant en compte l'impact aux niveaux sociétal et économique.

Par l'accord bipartite du 28 novembre 2014, le Gouvernement a retenu que les partenaires sociaux seront pleinement impliqués dès les premières étapes de la préparation de la réforme fiscale, en précisant que la phase d'information et d'échange d'informations sera organisée dans le cadre du CES.

Sur la base de la saisine gouvernementale, le Ministère des Finances en collaboration avec les administrations fiscales a transmis au CES, le 10 mars 2015, un document intitulé "*Compendium sur les données statistiques des impôts luxembourgeois*". Ce document compilait les statistiques à disposition des administrations fiscales en matière d'impôts directs et indirects, ainsi qu'en matière de droits d'accises et de taxe sur les véhicules routiers. Ce document de travail a servi de base à l'analyse du CES.

Une Commission de travail "*fiscalité*", ainsi qu'une Commission de rédaction "*fiscalité*" ont été instituées.

Les travaux ont démarré en avril 2015.

Le compendium a été complété au fur et à mesure de l'analyse du CES par de nouvelles données, spécialement établies à l'attention du CES, ainsi que par des explications sur leur interprétation et sur l'impact budgétaire.

Au total, la Commission de travail s'est réunie à 8 reprises et la Commission de rédaction à 12 reprises.

Le CES tient à remercier les directeurs des administrations fiscales qui ont fourni la documentation de base et toutes les explications demandées.

- M. Guy HEINTZ, Directeur de l'Administration des Contributions directes;
- M. Romain HEINEN, Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des domaines;
- M. Alain BELLOT, Directeur de l'Administration des Douanes et Accises;

Le CES a de plus, organisé une audition avec M. Wim PIOT, Managing Partner, Tax Leader auprès de PwC sur le sujet "*Présentation de différents aspects de la fiscalité internationale*".

En conclusion de son avis, le CES aimerait souligner le caractère constructif des débats tout au long des travaux.

Compte tenu de l'importance de la fiscalité au niveau de l'économie et de la vie sociale, le CES propose de se saisir annuellement pour avis sur l'évolution des données statistiques des impôts luxembourgeois.

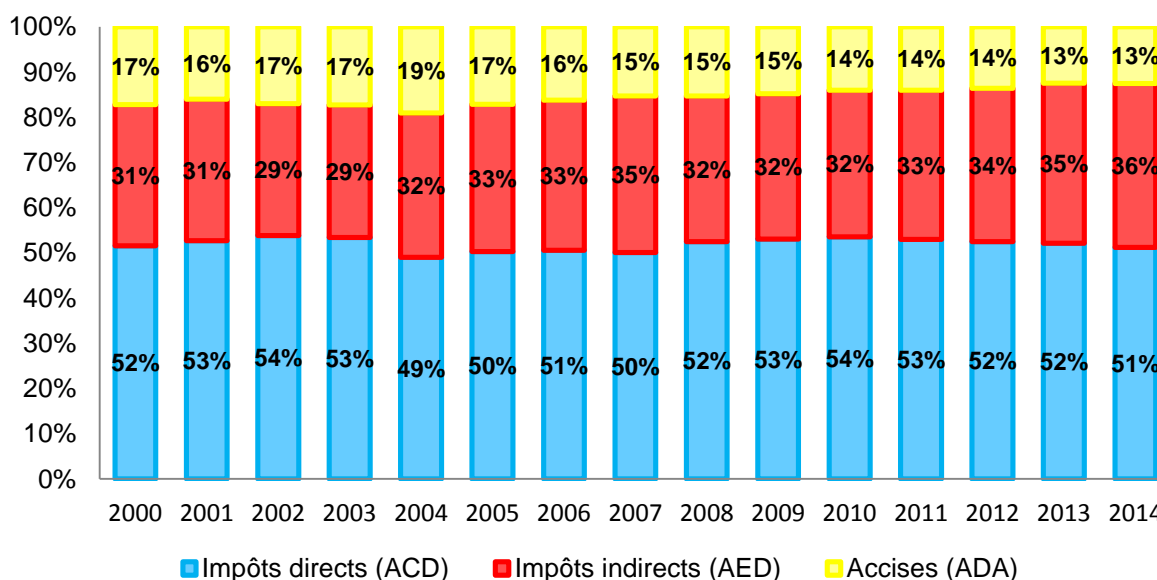
2 REVUE GENERALE DES RECETTES FISCALES AU LUXEMBOURG

Ce deuxième chapitre a pour objet de donner un aperçu général de la situation actuelle des recettes fiscales au Luxembourg, avant d'aborder plus en détail les trois catégories d'impôts luxembourgeois, à savoir les impôts directs (Administration des Contributions directes - ACD) et les impôts indirects (Administration de l'Enregistrement et des domaines - AED), ainsi que les droits d'accises (Administration des Douanes et Accises - ADA).

21 Poids relatif des différentes catégories d'impôt

Le graphique 1 suivant présente une vision globale de la répartition des recettes fiscales totales. Il montre l'évolution du poids relatif des trois catégories d'impôt luxembourgeois sur la période de 2000 à 2014.

Graphique 1: Répartition du total des recettes fiscales de 2000 à 2014



Source: ACD, AED et ADA, graphique: Ministère des Finances

Les impôts directs représentent la plus grande partie des recettes fiscales luxembourgeoises. Sur la période de 2000 à 2014, les impôts directs contribuent, en moyenne, à plus de 50% des recettes totales.

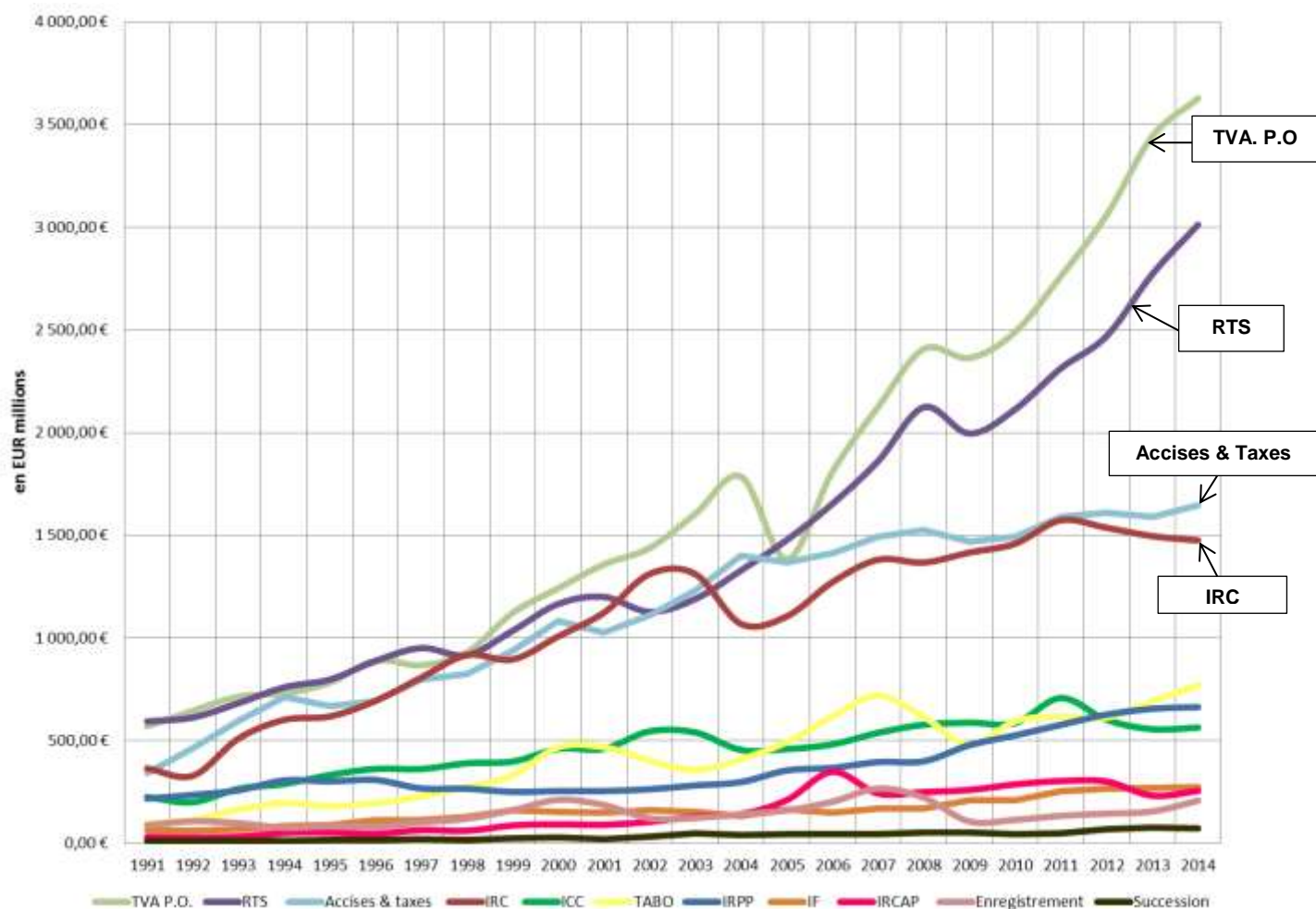
22 Répartition des recettes fiscales entre les différents types d'impôts

Le CES qualifie de "types" d'impôts, tous les impôts et les taxes frappant les contribuables résidents et non-résidents au Luxembourg qu'ils soient des personnes physiques ou morales.

Le graphique et le tableau suivants (graphique 2 et tableau 1) mettent en exergue la croissance soutenue des recettes provenant de certains types d'impôts, en particulier, celle de la TVA pour ordre (P.O.)¹ et celle de la RTS, sur une période allant de 1991 à 2014.

¹ La TVA pour ordre est obtenue en retranchant de la TVA totale, les remboursements de taxes excédentaires en faveur des assujettis ayant payé la TVA en amont.

Graphique 2: Evolution des différents types d'impôts de 1991 à 2014 (en mio EUR)



Source: ACD, AED, ADA, Ministère des Finances

Remarque: Pour ne pas surcharger le graphique et afin de permettre une lecture aisée, l'IS, la RELIBI, l'épargne non-résidents, les tantièmes, l'IEBT et l'IFON, n'y sont pas représentés

Tableau 1: Evolution des différents types d'impôts de 1991 à 2014 (en mio EUR)

Catég.	IMPÔTS DIRECTS						IMPÔTS INDIRECTS				Accises & taxes
Types	IRPP	IRC	ICC	RTS	IRCAP	IF	TABO	Enregistrement	TVA P.O.+	Succession	
1991	218,61	365,59	225,89	594,08	32,01	65,38	99,12	89,02	569,98	12,64	343,33
1992	235,89	329,39	200,73	613,25	28,27	59,37	113,87	107,93	645,87	13,02	461,99
1993	258,84	510,96	266,05	683,16	33,23	68,51	165,57	98,71	714,35	11,92	597,81
1994	306,88	601,98	289,35	760,06	51,11	83,99	197,35	76,87	730,50	14,73	714,25
1995	302,23	618,29	333,32	797,91	52,76	88,81	182,06	83,87	782,79	15,38	667,30
1996	309,04	694,18	362,78	888,48	46,87	114,78	196,10	81,71	889,82	16,26	693,46
1997	267,89	807,89	362,28	951,43	64,50	113,39	228,73	102,05	867,63	21,68	796,94
1998	266,55	917,04	390,73	916,87	61,51	128,03	273,32	120,56	930,04	16,15	824,08
1999	250,58	895,99	398,66	1 035,57	87,45	160,26	332,50	161,46	1 122,63	24,45	939,20
2000	255,03	1 008,67	460,70	1 166,57	93,30	152,29	468,84	212,21	1 242,98	28,41	1 081,77
2001	255,09	1 124,01	461,06	1 200,55	90,90	150,51	468,22	186,98	1 359,01	20,88	1 025,57
2002	263,98	1 312,48	546,15	1 127,58	104,92	159,65	403,56	122,35	1 438,74	33,13	1 112,25
2003	282,36	1 311,13	540,43	1 190,53	130,76	154,14	357,83	124,27	1 605,61	48,51	1 234,02
2004	298,90	1 068,59	455,14	1 330,04	142,83	133,52	410,57	142,76	1 785,88	39,68	1 399,85
2005	355,43	1 105,70	459,41	1 477,28	210,73	164,64	493,48	160,64	1 383,86	44,06	1 367,45
2006	368,08	1 272,96	482,48	1 654,14	348,95	149,56	617,65	203,00	1 810,05	46,81	1 411,30
2007	396,08	1 381,68	538,90	1 862,05	243,10	171,64	720,83	267,31	2 126,54	46,41	1 492,83
2008	400,07	1 367,82	578,11	2 124,17	250,32	168,55	615,64	223,08	2 407,52	52,87	1 524,18
2009	478,80	1 416,79	587,99	1 995,70	260,65	210,89	478,69	106,47	2 363,95	52,27	1 469,92
2010	526,55	1 459,50	586,27	2 114,50	287,76	208,39	595,15	114,88	2 490,83	46,08	1 492,47
2011	577,38	1 573,83	708,34	2 314,19	303,92	255,96	617,93	134,57	2 763,02	47,87	1 589,82
2012	627,81	1 536,87	601,99	2 470,46	301,30	267,47	612,37	145,01	3 060,33	67,50	1 609,24
2013	655,86	1 496,50	556,00	2 772,32	232,78	269,37	691,47	155,71	3 443,10	75,57	1 589,86
2014	663,52	1 475,50	564,23	3 012,56	255,85	273,96	770,45	207,95	3 627,79	74,04	1 645,53

Source: ACD, AED, ADA, Ministère des Finances

En vue de la bonne compréhension du graphique 2 et du tableau 1, ci-dessus, le CES tient à apporter quelques précisions:

- Les recettes fiscales effectives perçues sont présentées par année budgétaire et non par, l'impôt dû en fonction des différents exercices fiscaux (voir ci-dessous l'encadré 2 sur la diminution des soldes d'impôt).
- L'IRPP et la RTS sont énumérés séparément, même si techniquement, la RTS constitue une avance sur l'IRPP.
- La croissance de la RTS s'explique par divers facteurs, notamment, la croissance du nombre de salariés, ce qui augmente d'autant la base imposable, la non-adaptation du barème d'impôt², qui, basé sur la progressivité du taux, implique un élargissement de la base imposable tout au long des années.

² La dernière adaptation du barème d'impôt à l'inflation a été réalisée sur base de la loi du 19 décembre 2008, selon laquelle le tarif de l'impôt sur le revenu a été adapté de façon linéaire à raison de 9%.

- La baisse de la RTS en 2009, reflète, notamment, l'adaptation du barème à l'inflation, ainsi que l'impact de la crise économique: l'accroissement du nombre de chômeurs à temps partiel et à temps complet, la baisse ou la suppression de primes et gratifications ou la croissance plus lente de l'emploi, etc.
- La forte augmentation des recettes en provenance de la RTS en comparaison à l'IRPP est liée, notamment:
 - à la forte progression du nombre de salariés frontaliers (effet à la hausse sur la RTS) qui ne remplissent pas certains critères³ et qui en conséquence, se voient retenir la RTS sur leurs salaires, sans être soumis à l'IRPP luxembourgeois ;
 - par le fait que les contribuables résidents et non-résidents reçoivent majoritairement des revenus d'une occupation salariée, selon l'article 95 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) et des pensions et des rentes, selon l'article 96 L.I.R. qui sont directement soumis à la RTS (effet à la hausse sur la RTS), la part des autres catégories de revenus soumis à l'IRPP est cependant faible (attenuée la progression de l'IRPP) (par exemple, les revenus provenant de la location des biens ou le bénéfice commercial, voir ci-dessous, le tableau 4: Evolution des catégories de revenu pour les personnes physiques de 2009 à 2011);
 - à la suppression, en 2014, du forfait des frais de déplacement (attenuée la progression de l'IRPP);
 - à la réduction, de 2002 à 2007, du taux d'impôt maximal (du demi-taux global au quart-taux global) sur les plus-values dégagées sur la vente d'immeubles bâtis ou non bâtis, ainsi que sur les bénéfices de spéculation (attenuée la progression de l'IRPP);
 - aux dépenses spéciales dont les plafonds n'ont plus été adaptés depuis 2000 (à l'exception des nouveaux régimes introduits après l'année 2000, comme par exemple, le nouveau régime de la prévoyance-vieillesse, qui représente le 3^e pilier de l'assurance-pension, est applicable à partir de l'année d'imposition 2002), alors que le plafond des intérêts débiteurs en relation économique avec des prêts de consommation a été revu à la baisse à partir de 2013 (attenuée la progression de l'IRPP) ;
 - etc.
- La forte croissance de la taxe d'abonnement (TABO) reflète la croissance des actifs sous gestion des fonds d'investissement.

Pour mesurer la croissance relative des différents types d'impôts, on peut comparer leur taux de variation entre 1991 et 2014 avec celui des recettes fiscales totales et celui des prix à la consommation (IPCN):

³ Les contribuables non-résidents occupés comme salariés au Luxembourg pendant neuf mois de l'année d'imposition et y exerçant leurs activités d'une façon continue pendant cette période, ainsi que les contribuables non-résidents mariés, imposés au Luxembourg du chef de plus de 50% des revenus professionnels de leur ménage, tombent sous les mêmes conditions et modalités d'imposition par voie d'assiette que les résidents.

Tableau 2: Taux de variation des recettes fiscales totales, de l'IPCN et des différents types d'impôts entre 1991 et 2014

	Taux de variation entre 1991 et 2014
Recettes fiscales totales	468%
IPCN	62%
Types d'impôts	
IRCAP	699%
TABO	677%
TVA pour ordre	536%
Succession	486%
RTS	407%
Accises	379%
IF	319%
IRC	304%
IRPP	204%
ICC	150%
DREN	134%

Source: Ministère des Finances, Statec

Toutes ces évolutions ne reflètent que les recettes fiscales en tant que telles, mais elles n'indiquent encore rien sur la charge qu'elles font peser sur les contribuables. La recette fiscale évolue en fonction essentiellement du taux d'impôt de l'assiette et du nombre de contribuables soumis au paiement. La charge fiscale correspond au total des impôts payés par les contribuables pendant une année budgétaire.

Le tableau 3 ci-dessous, répartit les différents types d'impôts en fonction des deux catégories de contribuables, qui sont les personnes physiques et morales.

Tableau 3: Répartition des différents types d'impôts par catégorie de personnes

Cat.	Type d'impôt	Personne physique	Personne morale
Impôts directs (ACD)	IRPP (1)	X	
	IRC		X
	ICC (2)	X	X
	RTS	X	
	IRCAP	X	X
	IF (3)		X
	IFON	X	X
	Tantièmes	X	
	RELIBI	X	
	Epargne non-résidents (4)	X	
	IS	X	X
	IEBT (5)	X	
Impôts indirects (AED)	TVA pour ordre	X	X (6)
	TABO		X
	Enregistrement	X	X
	Succession	X	X
Accises et Taxes (ADA)	Accises communes U.E.B.L	X	X
	Accises sur huiles minérales	X	X
	Accises sur cigarettes	X	
	Taxe sur véhicules (brute)	X	X
	Autres douanes & accises	X	X

Tableau: CES

- (1) Au-delà des salariés, les personnes physiques ayant un bénéfice commercial ou un bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, agricole ou forestière, sont également soumises au paiement de l'IRPP.
- (2) L'ICC frappe les entreprises commerciales situées au Luxembourg, à savoir: les exploitants individuels, les sociétés de personnes et les sociétés de capitaux.
- (3) Avec l'introduction de la retenue libératoire sur les intérêts (RELIBI) en 2006⁴, l'IF sur les personnes physiques a été aboli et ne s'applique que sur le patrimoine global des sociétés.
- (4) A partir de 2015, l'échange automatique d'informations sur les paiements d'intérêts devient obligatoire et la retenue sur intérêts dans l'UE n'est plus opérée par les agents payeurs établis au Luxembourg pour le compte des contribuables non-résidents, résidant hors du Luxembourg. En conséquence, cette recette figurera pour la dernière année à l'exercice budgétaire de 2015.
- (5) L'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire (IEBT) a été introduit à partir de l'année 2015, sur base de l'accord bipartite du 28 novembre 2014.

Les entreprises (sociétés et entreprises individuelles) sont généralement des assujettis à la TVA, donc elles peuvent récupérer la TVA qui leur est facturée en amont. Toutefois, il existe un certain nombre d'entreprises qui ne peuvent pas récupérer la TVA sur leur consommation intermédiaire, parce que leur activité n'est pas soumise à la TVA. Ce sont ces personnes morales qui sont visées ici (voir également chapitre 4.1.)

⁴ Loi du 23 décembre 2005 portant 1. introduction d'une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière, 2. abrogation de l'impôt sur la fortune dans le chef des personnes physiques, 3. modification de certaines dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu qui a introduit une retenue à la source libératoire sur certains intérêts payés par des agents payeurs établis au Luxembourg à des bénéficiaires effectifs qui sont des personnes physiques résidentes du Grand-Duché de Luxembourg.

Encadré 1: La (non) disponibilité de données statistiques

Pour mieux comprendre la charge inhérente aux différents types d'impôts, il faudrait aussi considérer l'évolution des taux et des assiettes respectifs qui sont tous les deux à l'origine des évolutions et de la volatilité des certaines recettes d'impôts.

Le CES déplore qu'une telle analyse approfondie des taux et de l'assiette ne soit pas toujours possible, faute de données disponibles. Il s'agit d'une lacune conséquente qui contribue à créer une certaine illisibilité au niveau des recettes fiscales et constitue, pour le CES, un réel handicap pour mener un travail de recherche et d'analyse poussé.

Le CES, tout en mettant en exergue la qualité du matériel statistique mis à sa disposition par les administrations fiscales, est d'avis que le Gouvernement devrait mettre à leur disposition les moyens nécessaires pour créer une base de données statistiques qui permettrait d'étudier l'évolution des différents types d'impôts en tenant compte de l'assiette et du taux d'imposition. Une telle base de données contribuerait à davantage de transparence et permettrait de guider les décisions politiques du Gouvernement.

Sur base des données dont il dispose, le CES tient à présenter l'évolution des huit catégories de revenu pour les personnes physiques sur une période allant de 2009 à 2011⁵. Celles-ci sont établies à partir des données provenant de la RTS, de l'IRPP par voie d'assiette et du décompte annuel⁶.

Tableau 4: Evolution des catégories de revenu pour les personnes physiques de 2009 à 2011 (en EUR et en % par rapport au total)

Catégories de revenu	2009		2010		2011	
	en EUR	en % par rapport au total	en EUR	en % par rapport au total	en EUR	en % par rapport au total
Revenu net d'une occupation salariée	15.241.169.143,16	74,52%	15.862.365.099,52	74,23%	16.601.191.696,82	74,66%
Revenu de pensions et de rentes	3.516.083.779,04	17,19%	3.691.900.573,24	17,98%	3.914.870.756,06	17,61%
Bénéfice d'une prof. libérale	845.371.911,79	4,13 %	899.477.492,41	4,21%	1.034.458.446,44	4,65%
Revenus nets divers	274.195.778,02	1,34%	297.121.203,87	1,39%	296.026.904,69	1,33 %
Bénéfice commercial	261.188.631,60	1,28%	296.358.333,45	0,71%	157.914.375,26	0,71%
Revenu de location de biens	193.934.659,98	0,95%	186.672.900,76	0,87%	127.610.644,39	0,57%
Revenu de capitaux mobiliers	84.922.254,23	0,42%	89.072.195,57	0,42%	65.435.021,93	0,29%
Bénéfice agricole et forestier	35.260.211,67	0,17%	45.572.866,65	0,21%	38.311.974,44	0,17%
Total	20.452.126.369,49	100%	21.368.540.685,47	100%	22.235.819.820,03	100%

Source: ACD, Ministère des Finances

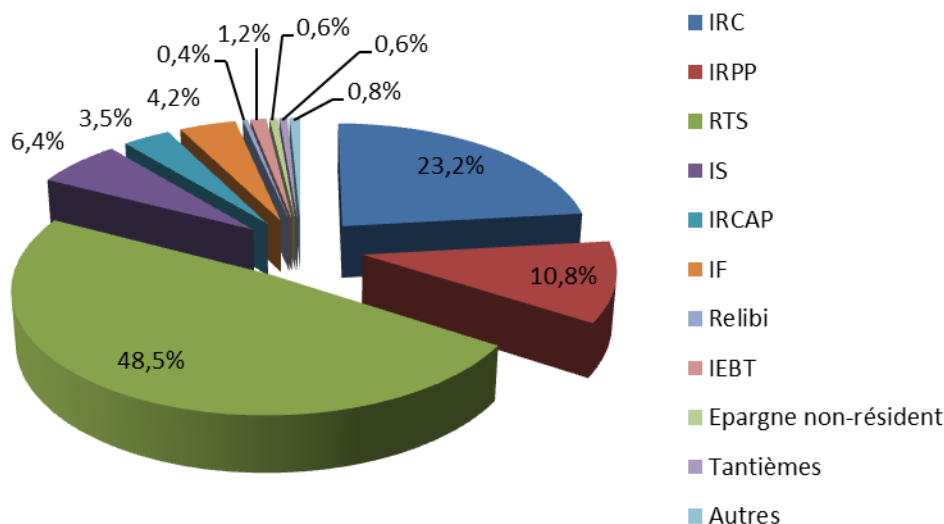
Note: voir également le tableau 38: Evolution de la masse salariale et des impôts payés par les personnes physiques

⁵ Pour la période de 2000 à 2008, l'IGSS et l'ACD n'avaient pas encore mis en œuvre un fichier commun sur l'ensemble des revenus des personnes physiques.

⁶ Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites en vue d'acquiescer, d'assurer et de conserver les recettes. A titre de frais d'obtention, il est déduit un minimum forfaitaire de 540 EUR par année d'imposition pour les frais d'obtention autres que les frais de déplacement. Le revenu d'une occupation salariée englobe la part salariale des cotisations sociales.

Il découle de ce tableau 4 ci-dessus, que le revenu net provenant d'une occupation salariée, ainsi que le revenu net provenant de pensions et de rentes contribuent à eux seuls à 92% du total des revenus des personnes physiques. Dès lors, il faudrait creuser davantage cette donnée, afin, par exemple, de mieux évaluer la part de salaires issus d'entreprises individuelles et celle provenant de dirigeants associés de sociétés. Selon le Statec, le Luxembourg compte 5.043 entreprises individuelles en 2014.

Graphique 3: Répartition des recettes provenant des différents impôts directs projetées en 2015 (en %)



Source: projet de budget 2015, Ministère des Finances

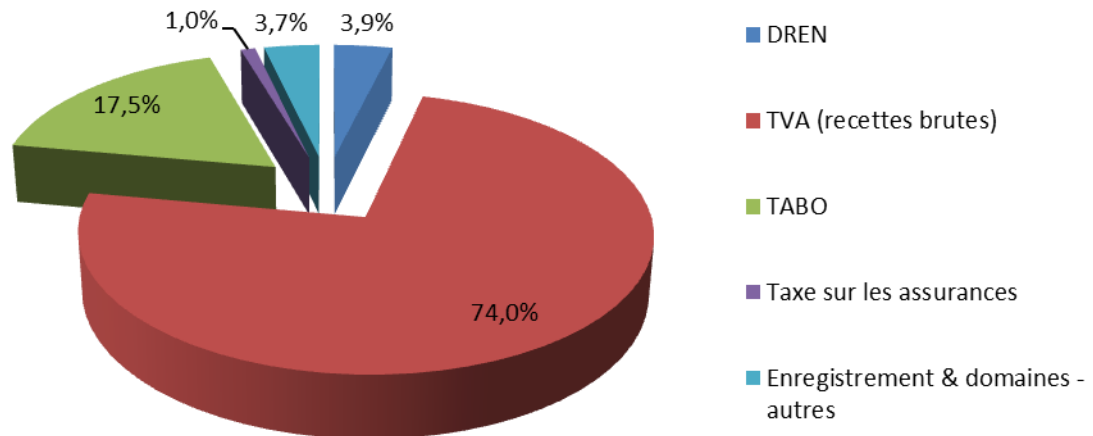
Tableau 5: Les impôts directs projetés en 2015 (en mio EUR et en %)

Impôts directs (ACD)	en mio EUR	en %
RTS	3.330,0	48,5%
IRC	1.592,0	23,2%
IRPP / voie d'assiette	741,0	10,8%
IS	435,7	6,3%
IF	285,0	4,2%
IRCAP	240,0	3,5%
IEBT	80,0	1,2%
Epargne non-résidents	40,0	0,6%
Tantièmes	40,0	0,59%
RELIBI	25,0	0,4%
Autres	52,5	0,8%
Total	6.861,2	100%

Source: projet de budget 2015, Ministère des Finances

La répartition des impôts directs met en exergue que la RTS et l'IRC sont les deux types d'impôt qui contribuent le plus aux recettes fiscales issues des impôts directs

Graphique 4: Répartition des recettes provenant des impôts indirects - droits d'enregistrement et taxes projetés en 2015 (en %)



Source: projet de budget 2015, Ministère des Finances

Tableau 6: Les impôts indirects - droits d'enregistrement et taxes en projetés 2015 (en mio EUR et en %)

Impôts indirects – droits d'enreg. et taxes (AED)	en mio EUR	en %
TVA (recettes brutes) pour ordre*	3 327,1	74,0%
TABO	789,0	17,5%
DREN	173,5	3,9%
Enregistrement & domaines - autres	164,5	3,7%
Taxe sur les assurances	43,5	1,0%
Total	4 497,6	100%

Source: projet de budget 2015, Ministère des Finances

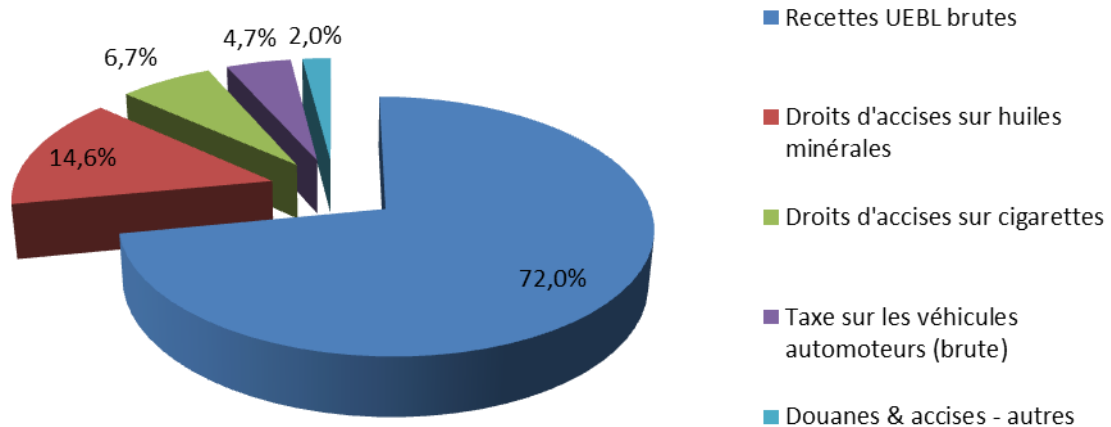
*dont la TVA du commerce électronique, voir section 4.1.3.2 "Les recettes de la TVA provenant du commerce électronique"

En 2015, la TVA contribue à hauteur de 74% (3.327,1 mio EUR) à cette catégorie d'impôts indirects. Le CES signale, à ce propos, que les recettes de TVA risquent de diminuer à l'avenir, compte tenu, notamment de l'introduction du principe de généralisation du pays de destination, c'est-à-dire, que le taux de TVA appliqué est celui du pays où le produit/service est finalement consommé.

La taxe d'abonnement contribue à hauteur de 17,5% (789 mio EUR) aux recettes des impôts indirects perçus par l'AED. Cette taxe pourrait être modifiée, supprimée ou remplacée, si jamais la proposition de directive portant sur l'introduction au niveau de l'UE d'une taxe sur les transactions financières (TTF) venait en application.

(Pour plus d'informations, voir ci-dessous, le chapitre 4: Revue statistiques des impôts indirects)

Graphique 5: Répartition des recettes provenant des douanes et accises en projetées 2015 (en %)



Source: projet de budget 2015, Ministère des Finances

Tableau 7: Impôts indirects – douanes et accises projetés en 2015 (en mio EUR et en % par rapport au total)

Douanes et accises (ADA)	en mio EUR	en %
Recettes U.E.B.L. brutes	987	72,0%
Droits d'accises sur huiles minérales	200	14,6%
Droits d'accises sur cigarettes	92	6,7%
Taxe sur les véhicules automoteurs (brute)	64	4,7%
Douanes & accises - autres	28	2,0%
Total	1 371	100,0%

Source: ADA et Ministère des Finances

En 2015, les droits d'accises communes U.E.B.L. brutes (les versements effectués et à effectuer sont déduits) contribuent, avec 72% (987 mio EUR), le plus à cette catégorie d'impôts, suivis par les droits d'accises sur les huiles minérales et sur les cigarettes. Les droits d'accises sur huiles minérales enregistrent, depuis quelques années, une tendance à la baisse qui semble persévérer dont une des causes est la pression grandissante au niveau de l'UE et les mesures prises, tout particulièrement, par les pays limitrophes.

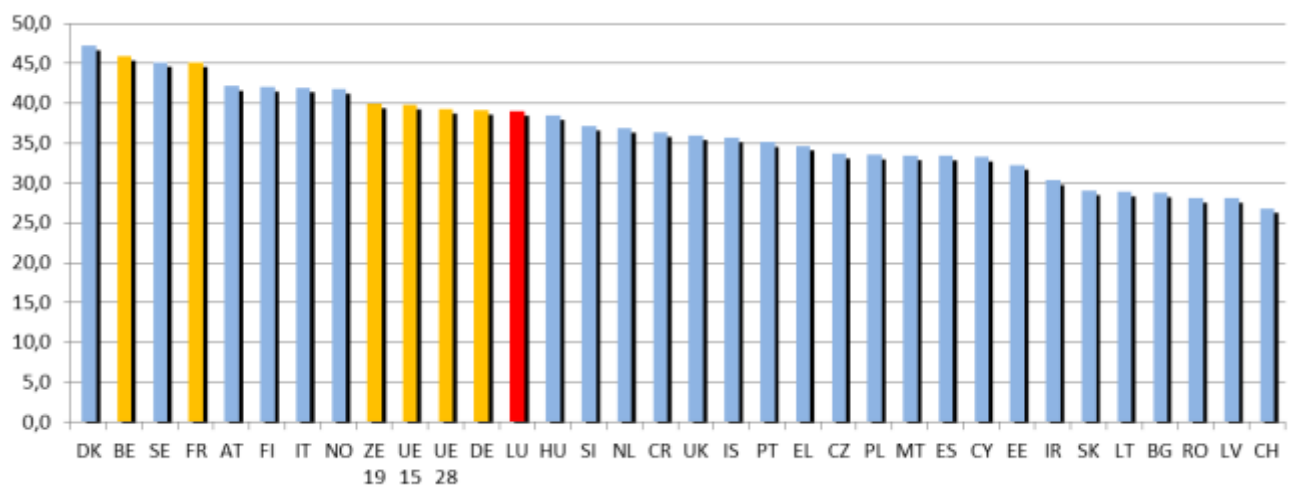
(Pour plus d'informations, voir ci-dessous, le chapitre 5: Revue statistique des droits d'accises et la taxe sur les véhicules routiers et l'encadré 6 : Définition du "tourisme à la pompe").

Tableau 8: *Evolution des recettes totales provenant des impôts directs et indirects et des cotisations sociales de 2005 à 2014 (en % du PIB)*

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
UE (28 pays)	:	39,4	39,4	39,2	38,6	38,5	39,0	39,6	40,0	:
Zone euro (19 pays)	:	39,9	40,0	39,6	39,3	39,2	39,7	40,7	41,2	:
Belgique	45,6	45,3	45,1	45,6	44,9	45,3	46,0	47,1	47,8	:
Bulgarie	30,8	30,3	32,2	31,4	28,1	27,0	26,1	27,2	28,1	:
République tchèque	34,2	33,9	34,4	33,1	32,1	32,6	33,7	34,2	34,9	:
Danemark	49,4	47,8	47,7	46,1	46,5	46,6	46,6	47,5	48,6	51,9
Allemagne	38,6	38,8	38,9	39,2	39,7	38,3	38,7	39,4	39,6	:
Estonie	30,0	30,5	31,2	31,4	35,1	33,4	32,1	32,2	32,0	33,1
Irlande	31,5	32,9	32,2	30,5	29,3	29,0	28,8	29,5	30,3	:
Grèce	:	32,6	33,5	33,7	32,9	34,0	35,9	37,4	37,1	:
Espagne	35,9	36,7	37,1	32,9	30,6	32,1	31,9	32,7	33,2	:
France	44,5	44,9	44,3	44,3	43,9	44,1	45,2	46,4	47,3	:
Croatie	36,2	36,8	37,1	36,8	36,4	36,1	35,2	35,9	36,5	:
Italie	39,2	40,3	41,6	41,5	42,0	41,7	41,7	43,3	43,4	:
Chypre	32,1	32,7	36,8	35,5	32,5	32,6	32,5	31,8	31,6	:
Lettonie	28,0	28,9	28,4	28,0	27,4	27,6	27,9	28,3	28,1	:
Lituanie	29,2	30,0	30,0	30,6	30,2	28,5	27,4	27,2	27,2	:
Luxembourg	39,2	37,2	38,2	38,2	40,2	39,1	38,6	39,5	40,5	:
Hongrie	37,0	36,9	39,8	39,8	39,4	37,7	37,0	38,7	38,5	:
Malte	33,0	33,3	34,1	33,4	33,8	32,5	33,0	33,2	34,0	:
Pays-Bas	36,5	37,3	36,9	37,1	35,9	36,7	36,4	36,9	37,7	:
Autriche	42,1	41,5	41,5	42,4	42,0	41,8	41,9	42,5	43,4	:
Pologne	34,0	34,6	35,5	35,2	32,3	32,2	32,7	33,0	32,7	:
Portugal	34,3	34,9	35,2	35,1	33,6	33,9	35,6	34,9	37,6	:
Roumanie	28,3	29,0	29,6	28,3	27,2	27,1	28,1	28,1	27,4	:
Slovénie	38,2	37,9	37,3	36,8	36,7	37,2	36,8	37,1	37,3	:
Slovaquie	31,2	29,3	29,2	29,1	28,9	28,2	28,8	28,4	30,4	:
Finlande	42,3	42,3	41,6	41,3	41,1	40,9	42,2	42,8	44,0	:
Suède	47,5	46,8	45,8	44,9	45,1	45,0	44,3	44,4	44,7	44,6
Royaume-Uni	36,0	36,6	36,2	37,7	35,0	35,5	36,0	35,4	35,3	34,9
Islande	39,4	40,5	38,8	35,2	32,1	33,4	34,4	35,2	35,9	:
Norvège	42,6	42,9	42,2	41,5	41,2	42,0	42,1	41,5	40,5	:
Suisse	26,7	26,5	26,0	26,7	27,3	26,7	27,2	27,0	27,2	:

Source: Eurostat

Graphique 6: Recettes totales provenant des impôts directs et indirects et des cotisations sociales (en % du PIB -moyenne de 2006 à 2013)



Source: Eurostat, graphique: CES

En comparant, au niveau de l'UE, l'évolution la part relative des recettes totales provenant des impôts (directs et indirects) et des cotisations sociales par rapport au PIB, on constate que le Luxembourg se situe dans la moyenne européenne. Par rapport à ses pays voisins, la part relative des recettes luxembourgeoises se situe à peu près au même niveau qu'en Allemagne, alors qu'en France et en Belgique, ces recettes sont plus élevées par rapport à leur PIB respectif.

3 REVUE STATISTIQUE DES IMPÔTS DIRECTS

La présente section compile les données statistiques en relation avec les impôts directs⁷ qui sont à la disposition du Ministère des Finances et de l'ACD. Pour les différents graphiques et tableaux, présentés ci-dessous, il a été convenu de considérer une période d'observation allant de 2000 à 2014.

31 Impôt sur le revenu des collectivités (IRC)

311 Evolution générale de l'IRC

Le tarif applicable aux collectivités (IRC) est fixé à 21% lorsque le revenu imposable du contribuable, personne morale, dépasse 15.000 EUR. Si le revenu imposable ne dépasse pas 15.000 EUR, le taux est fixé à 20%. L'IRC est actuellement majoré de 7% (impôt de solidarité) pour alimenter le fonds pour l'emploi, soit au total 22,47%.

Pour la fixation de l'IRC, il y a trois éléments qui entrent en jeu:

- 1) la base ou l'assiette d'imposition composée du revenu imposable des sociétés et réglementée par la L.I.R. ;

Dans ce contexte, il y a lieu de mentionner que la Commission européenne a modifié deux dispositions de la directive mère-filiale⁸, afin de limiter les possibilités qui permettent de réduire excessivement la base d'imposition des multinationales. Le Gouvernement luxembourgeois est en train de transposer cette directive en droit interne⁹.

En effet, les dispositions fiscales permettent, conformément aux dispositions en vigueur dans les différents pays, à déclarer, par exemple, les intérêts dans un pays (c'est-à-dire, les intérêts sont considérés comme dépenses déductibles dans ce pays) et les dividendes sont exempts d'impôt sur base des règles prévues dans le régime des sociétés mère-filiales dans l'autre pays. De même, la perte reportable est une disposition qui permet de réduire la base imposable des sociétés au Luxembourg.

Le projet BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)¹⁰ de l'OCDE cherche à déterminer si les règles actuellement en place dans les différents pays, permettent un découplage entre le lieu où les bénéfices imposables sont déclarés à des fins fiscales et le lieu de l'activité qui les génère effectivement. Le 5 octobre 2015, l'OCDE a fait des recommandations aux différents pays pour qu'ils mettent en place des dispositions ne permettant plus aux multinationales de réaliser de "Profit Shifting". (voir ci-dessous section 35 "Considérations générales du CES - Les personnes morales dans un contexte international").

- 2) le taux d'imposition nominal, qui est de 29,22% sur le territoire de la Ville de Luxembourg, si l'on inclut l'impôt de solidarité et l'impôt commercial communal (voir tableau 9, ci-dessous). Le CES s'est interrogé sur la question du taux effectif payé par une société¹¹.

⁷ L'ICC et l'IFON, perçus par les administrations communales, sont également présentés au présent chapitre.

⁸ Directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ; Directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents

⁹ Projet de loi n°6847, déposé à la Chambre des Députés le 5 août 2015

¹⁰ <http://www.oecd.org/fr/ctp/beps.htm>

¹¹ Selon l'OCDE, "Le taux légal de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est le taux indiqué dans la législation fiscale du pays qui s'applique au bénéfice imposable d'une société afin d'obtenir le montant de l'impôt dû. Il est souvent appelé "taux nominal", et ne peut à lui seul constituer un indicateur fiable de la charge fiscale effective qui pèse sur les bénéfices des sociétés. De fait, l'impôt sur les sociétés effectivement dû dépend de diverses règles relatives à la base d'imposition applicables pour calculer le bénéfice imposable, qui peuvent être définies de façon plus ou moins étroite. Par exemple, des abattements fiscaux généreux déduits de la base d'imposition peuvent aboutir à un taux effectif bien inférieur au taux légal. Les aspects temporels jouent aussi un rôle, par

- 3) Les crédits d'impôt comprennent, notamment, les bonifications d'impôt pour investissement (pour stimuler les investissements au sein des entreprises)¹² ou par exemple, les retenues d'impôt étrangères imputables en vertu d'une convention contre les doubles impositions.

Tableau 9: *Evolution des différents taux d'imposition pour personnes morales de 1990 à 2015*

année	IRC	IS	taux IRC majoré	Taux d'imposition nominal: taux IRC majoré & ICC (de la Ville de Lux)
1990	34%	2%	34,68%	40,62%
1991	33%	1%	33,33%	39,39%
1992	33%	1%	33,33%	39,39%
1993	33%	1%	33,33%	39,39%
1994	33%	2,5%	33,825%	39,84%
1995	33%	4%	34,32%	40,29%
1996	33%	4%	34,32%	40,29%
1997	32%	4%	33,28%	39,345%
1998	30%	4%	31,2%	37,455%
1999	30%	4%	31,2%	37,455%
2000	30%	4%	31,2%	37,455%
2001	30%	4%	31,2%	37,455%
2002	22%	4%	22,88%	30,38% ¹⁾
2003	22%	4%	22,88%	30,38%
2004	22%	4%	22,88%	30,38%
2005	22%	4%	22,88%	30,38%
2006	22%	4%	22,88%	29,63% ²⁾
2007	22%	4%	22,88%	29,63%
2008	22%	4%	22,88%	29,63%
2009	21%	4%	21,84%	28,59%
2010	21%	4%	21,84%	28,59%
2011	21%	5%	22,05%	28,80%
2012	21%	5%	22,05%	28,80%
2013	21%	7%	22,47%	29,22%
2014	21%	7%	22,47%	29,22%
2015	21%	7%	22,47%	29,22%

1) le mode de calcul du taux composé IRC/ICC a été modifié.

2) le taux communal de la Ville de Luxembourg a été réduit de 250% à 225%

Source: Ministère des Finances, CES

Depuis le milieu des années '80, le taux d'imposition sur le revenu des sociétés a une tendance à la baisse au niveau des pays de l'OCDE, ce qui peut également être constaté au Luxembourg. En effet, le tableau 9, ci-dessus, montre que le taux d'imposition nominal

exemple lorsque l'amortissement fiscal des coûts du capital est accéléré par rapport à l'amortissement comptable ou économique. Les stratégies d'optimisation fiscale mises en œuvre par les entreprises afin de réduire l'impôt sur les bénéfices peuvent aussi rétrécir considérablement la base d'imposition et donc l'impôt dû." (Source: OCDE (2013), *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, éditions OCDE)

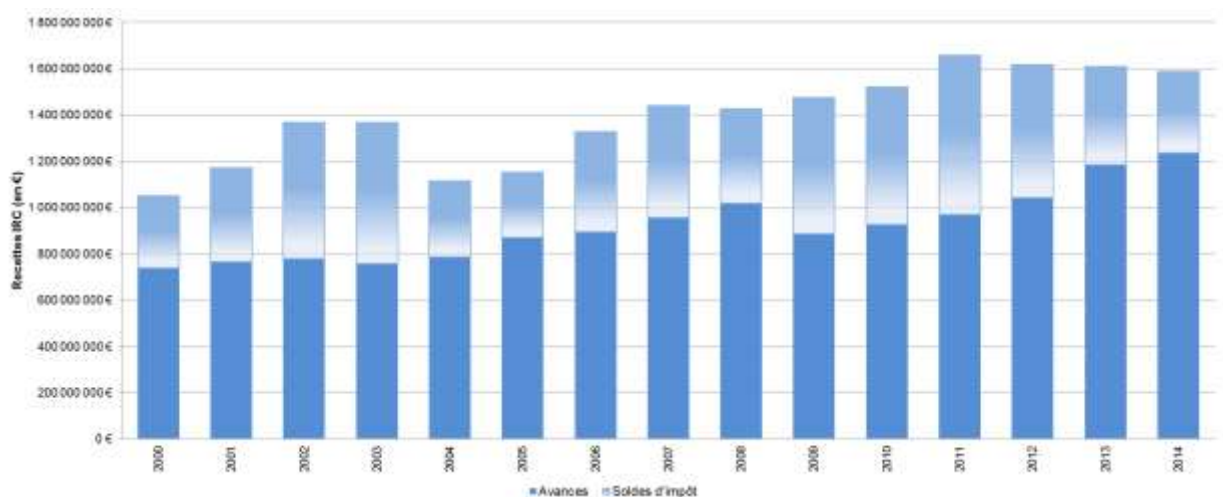
¹² Les bonifications d'impôts ne sont pas considérées comme des imputations aux recettes totales, car elles ont, généralement, une connotation économique visant à stimuler et à entraîner des retombées économiques.

diminue, sur le territoire de la Ville de Luxembourg, de 40,62% en 1990 à 29,22% en 2015 (voir annexe 1: "Evolution du tarif IRC depuis 1984").

Sur la période allant de 2000 à 2014 (graphique 7, ci-dessous), les recettes IRC ont, toutefois, augmenté (de 1.050,7 mio EUR à 1.586,6 mio EUR), malgré la baisse de son taux de 30% à 21%. La croissance des recettes IRC, entre 2000 et 2014, s'élève à 51%.

Les recettes IRC se répartissent entre les soldes d'impôt, correspondant aux recettes réalisées au titre des années d'imposition antérieures à l'exercice budgétaire, et les avances correspondant aux entrées de recettes trimestrielles réalisées au titre de l'exercice budgétaire¹³. Le graphique 7, ci-dessous, montre qu'au cours de la période d'observation, les avances ont augmenté de l'ordre de 67,6% et les soldes d'impôt de 11,9%. En 2014, ces derniers ne contribuent qu'à hauteur de 22,1% aux recettes de l'IRC, alors qu'en 2000, ils contribuaient à 29,8%.

Graphique 7: Evolution de l'IRC total de 2000 à 2014 – Soldes d'impôt / Avances (mio EUR)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: L'IS est compris dans l'IRC total

¹³ Le total des soldes d'impôt et des avances incluent l'IS. Pour avoir plus de détails sur le décompte de la recette réalisée sans l'IS, veuillez consulter l'annexe 2: Données statistiques complémentaires

Encadré 2: La diminution des soldes d'impôt

Le graphique 7 ci-dessus, ainsi que les graphiques 16, 30 ci-dessous, mettent en évidence une croissance importante des recettes fiscales luxembourgeoises depuis l'année de référence 2000. Il y a cependant des écarts entre la croissance des avances par rapport à la croissance des soldes d'impôt.

Les avances sont définies comme les recettes réalisées au titre de l'année d'imposition correspondant à l'exercice budgétaire. Les contribuables sont tenus de payer des avances trimestrielles sur l'impôt à établir par voie d'assiette. En matière de l'IRPP et de l'IRC, l'échéance des avances respectives est fixée aux 10 mars, 10 juin, 10 septembre et 10 décembre de l'année d'imposition. En matière de l'ICC et de l'IF, l'échéance des avances trimestrielles est fixée aux 10 février, 10 mai, 10 août et 10 novembre de l'année d'imposition.

Le montant de l'avance est fixé, en principe, en fonction de l'imposition établie en dernier lieu. Le montant peut cependant être modifié soit sur demande, soit d'office si une réduction ou une majoration de l'avance est justifiée.

Les soldes d'impôt correspondent aux recettes réalisées au titre des années d'imposition antérieures à l'exercice budgétaire. Les contribuables sont tenus de soumettre, chaque année, une déclaration fiscale de leur résultat, au plus tard le 31 mai de l'année suivante. Ce délai peut, cependant, être prorogé sur demande dûment justifiée. Le bulletin d'imposition fixe la dette d'impôt des contribuables et tient compte des avances déjà versées. Le solde d'impôt est, dès lors, le résultat de dettes fiscales des contribuables excédant les acomptes provisionnels, ce qui induit le paiement de la différence due.

La diminution des soldes d'impôt pourrait résulter du nouveau système d'imposition suivant déclaration. En effet, depuis l'année 2010, l'imposition suivant déclaration a permis, aux bureaux d'imposition de l'ACD, d'accélérer sensiblement la procédure d'imposition. La loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération inter-administrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'ACD, de l'AED et de l'ADA et portant modification de la loi générale des impôts (AO) complète sous l'article 19 la loi générale des impôts du 22 mai 1931 par un nouveau paragraphe 100a, libellé comme suit:

"(1) Le bureau d'imposition peut, sous réserve d'un contrôle ultérieur, fixer l'impôt en tenant compte de la seule déclaration d'impôt, et ceci sans qu'il y ait lieu d'indiquer les motifs.

(2) L'émission d'un bulletin d'impôt au sens du § 210 comporte la levée de la réserve du contrôle ultérieur.

(3) Avec l'expiration du délai de prescription de cinq ans, la réserve du contrôle ultérieur devient caduque et la fixation de l'impôt devient définitive.

(4) Les dispositions du présent paragraphe s'appliquent par analogie à d'autres bulletins émis en matière d'impôts directs, notamment ceux visés aux §§ 212a al. 1er, 214, 215, 215a, 386 et 390."

A partir du 1^{er} février 2010, l'ACD a procédé à la mise en application pratique des dispositions énoncées au paragraphe 100a AO:

- Le paragraphe 100a AO a introduit le système de l'imposition suivant déclaration, dont l'objectif principal est l'accélération et la dynamisation de la procédure d'imposition ;
- Le bureau d'imposition peut ainsi fixer l'impôt sur base de la seule déclaration du contribuable, et en l'absence de l'examen intégral du cas d'imposition; il se réserve le droit de procéder ultérieurement à l'instruction et au contrôle du dossier, mais sans pour autant y être obligé ;

- La décision du bureau d'établir l'imposition suivant déclaration est mentionnée explicitement sur le bulletin d'impôt émis ;
- A l'expiration du délai de prescription de cinq ans, l'impôt fixé suite à une imposition suivant déclaration devient automatiquement définitif sans émission d'un bulletin supplémentaire ; et
- Dans un premier temps, l'application du nouveau système de l'imposition suivant déclaration est limitée aux seules sociétés de capitaux.

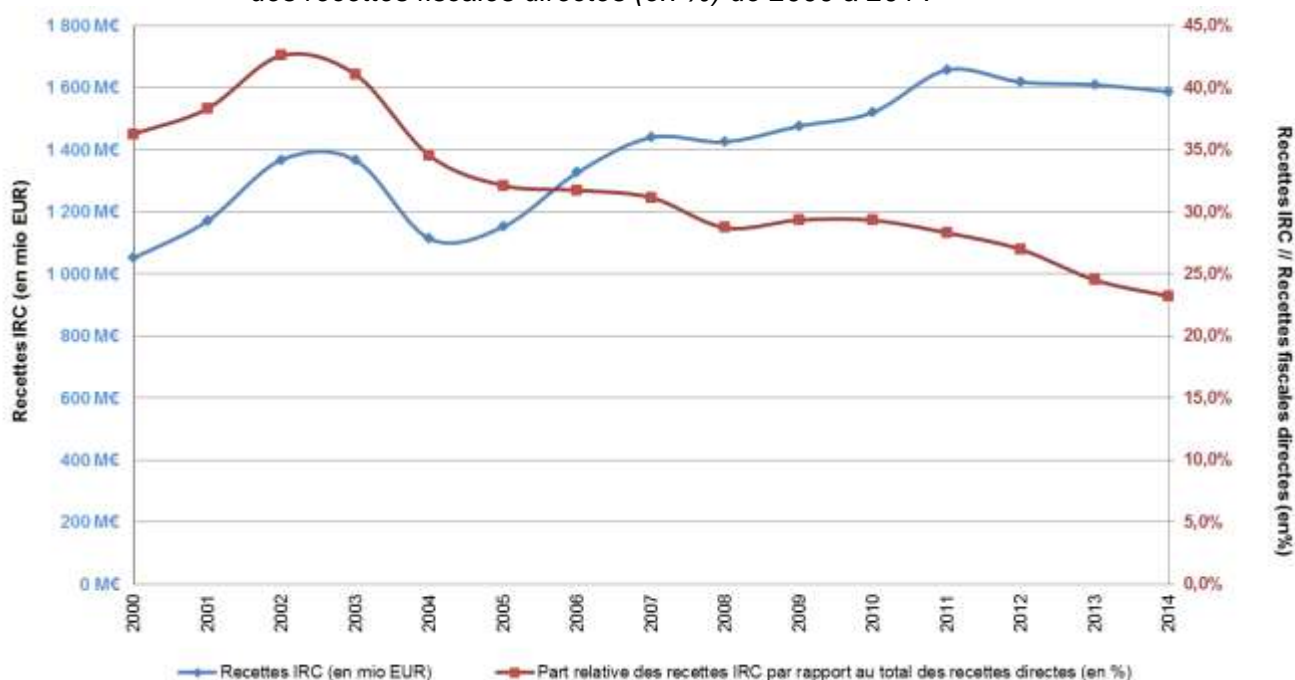
Dès lors, cette nouvelle procédure a permis de réduire le nombre de déclarations fiscales ouvertes et non imposées au niveau de l'ACD. La réduction du nombre des déclarations ouvertes pourrait être une des raisons pour laquelle le montant des soldes d'impôt a diminué les dernières années.

En outre, comme la fixation des avances fiscales est déterminée en fonction de l'imposition établie en dernier lieu, l'imposition suivant déclaration permet une fixation plus précise et plus rapide des avances.

Il est également à noter que depuis l'introduction du paragraphe 100a AO, les contribuables ont un échange régulier avec l'ACD sur la fixation des avances. En cas de perte fiscale ou une révision substantielle du résultat fiscal estimé, les contribuables peuvent faire une demande d'ajustement des avances trimestrielles pour rapprocher ces dernières à la dette fiscale estimée. Ceci pourrait également être une des raisons de la diminution des soldes d'impôts.

En observant le graphique 8 ci-dessous, on constate que sur la période de 2000 à 2014, la part relative de l'IRC dans les recettes directes totales a diminué, à savoir de 36% à 24%, mais qu'en valeur absolue, les recettes totales de l'IRC ont augmenté de quelque 600 mio EUR (voir annexe 2: "Statistiques complémentaires").

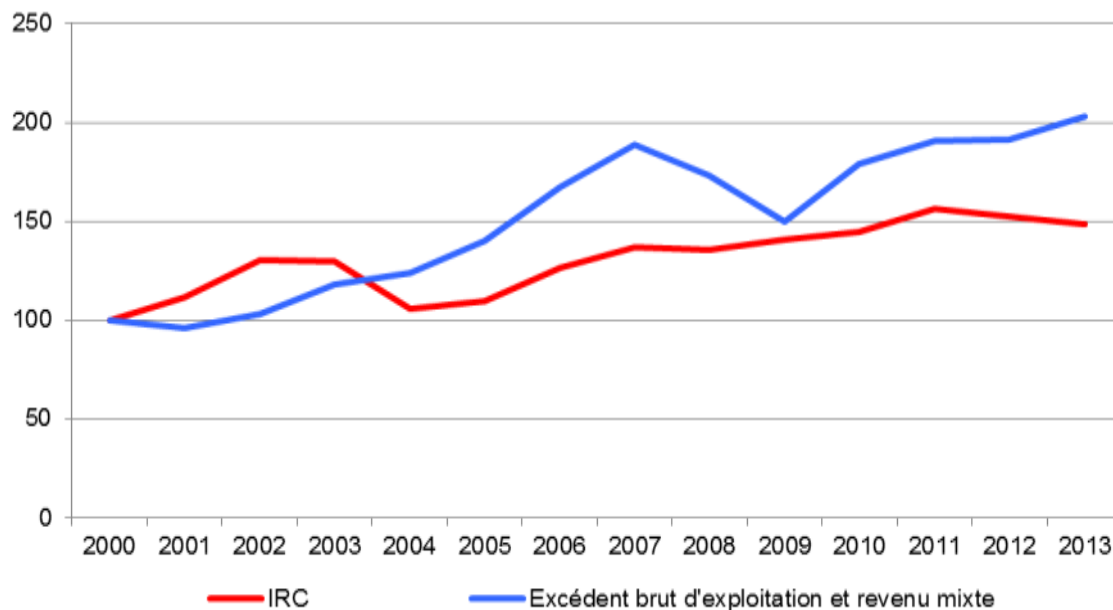
Graphique 8: Evolutions des recettes IRC (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes (en %) de 2000 à 2014



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: L'IS est compris dans les recettes IRC

Graphique 9: Evolutions de l'IRC et de l'excédent brut d'exploitation des entreprises



Source: Statec, SEC 2010
Année 2000 = Base 100

Le graphique ci-dessus montre les évolutions de l'IRC et de l'excédent brut d'exploitation (EBE). Suivant la définition du Statec, l'EBE correspond à l'excédent dégagé par les activités d'exploitation une fois la main-d'œuvre rémunérée. Il correspond à la valeur ajoutée au coût des facteurs diminuée des dépenses de personnel. Il s'agit du solde disponible qui permet de rémunérer les investisseurs et les bailleurs de l'unité considérée, ainsi que de payer les impôts et de financer tout ou partie de ses investissements.

Sur le graphique ci-dessus, l'on constate une diminution de l'IRC en 2004, suite à la réduction du taux d'imposition des collectivités de 30% à 22% en 2002. L'EBE a baissé en 2008 et 2009, alors que l'IRC a toujours connu une augmentation, due à l'encaissement des soldes d'impôt.

Encadré 3: Evolutions des recettes totales d'un type d'impôt et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes

En complément à l'encadré 1 ci-dessus, portant sur la disponibilité des données statistiques, le CES souligne que pour analyser les raisons à la base des variations de la part relative de l'IRC dans les recettes directes totales, il faudrait, conjointement au graphique 8, ci-dessus, intégrer un seul graphique, respectivement des données, sur l'évolution du bénéfice commercial, de l'assiette et du taux d'imposition de l'IRC. Cela permettrait de faire une analyse en tenant compte du contexte général et éviterait de tirer des conclusions hâtives. Or, ces données ne sont pas disponibles.

Afin de garder une vue d'ensemble, au-delà des taux d'imposition, il conviendrait de procéder, d'une manière générale pour chaque type d'impôt (IRC, ICC, IF, IFON, IRPP, RTS etc.), de la façon pragmatique suivante:

- 1) déterminer qui est imposé en tant que personne physique et qui en tant que personne morale;
- 2) quels sont les revenus bruts avant toute mesure éventuelle de tempérament fiscal;
- 3) quelle est l'assiette d'imposition suivant cette répartition;
- 4) quel est le niveau de l'impôt dû pour ces différentes assiettes.

- Degré de concentration de l'IRC

Le degré de concentration est défini comme étant la part des contribuables, dans ce cas, personnes morales, qui payent, respectivement 25%, 50% et 75% des recettes fiscales d'un type d'impôt.

Ainsi, sur le graphique 10 ci-dessous, qui montre l'évolution de 2005 à 2014 du degré de concentration, on constate, par exemple, en 2008, que 1,6% des contribuables assujettis à l'IRC ont payé 75% des recettes totales IRC.

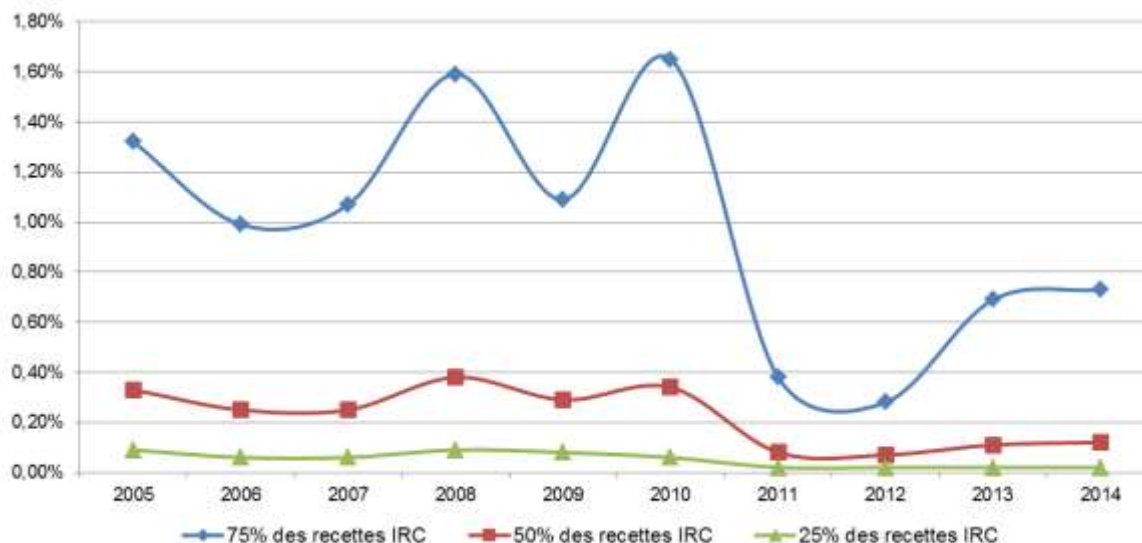
Les trois courbes connaissent des variations significatives, notamment, au niveau de la courbe 75% des recettes totales IRC, en raison, principalement, du nombre réduit de contribuables qui payent la majorité des recettes IRC. La baisse non négligeable observée en 2011, surtout au niveau du degré de concentration de 75%, pourrait être liée au fait, notamment, que des contribuables importants ont procédé au paiement de l'IRC par solde d'impôt pour les années fiscales précédentes à 2011 (voir ci-dessus l'encadré 2: "*La diminution des soldes d'impôt*").

Il faut cependant préciser que le degré de concentration est également très variable à cause des remboursements que les contribuables peuvent recevoir pendant une année fiscale.

En 2014, 0,02% de contribuables payent 25% des recettes IRC. La lecture de ce graphique permet donc de conclure que les recettes IRC sont très concentrées au niveau d'une minorité de contribuables.

A ce propos, le CES tient à préciser que suivant l'analyse de la répartition sectorielle ci-dessous (chapitre 312), la majeure partie de ces contribuables est constituée de sociétés dites "*Soparfi*" (en 2014, 28,2% des recettes d'IRC proviennent de "*Soparfi*").

Graphique 10: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes de l'IRC de 2005 à 2014



Source: ACD, Ministère des Finances

Note de lecture: les trois courbes ne sont pas à considérer cumulativement.

Remarques: - Les recettes IRC se réfèrent aux années budgétaires et comprennent donc les avances, ainsi que les soldes d'impôt.

- Les données statistiques pour les années 2000 à 2004 ne sont pas disponibles.

Le tableau 10 suivant regroupe les principaux contribuables, personnes morales, suivant leur charge d'impôt IRC payé pendant l'année budgétaire 2014. Ainsi, deux contribuables ont payé un impôt IRC situé entre 40 et 50 mio EUR, alors que 174 personnes morales ont payé un impôt IRC situé entre 1 et 5 mio EUR. Pour l'année budgétaire 2014, au total, 76.000 personnes morales ont contribué aux recettes totales d'IRC, qui s'élèvent à 1.586,6 mio EUR.

Tableau 10: Principaux contribuables à l'IRC en 2014

Niveau d'impôt IRC payé	Nombre de contribuables
40 mio EUR - 50 mio EUR	2
30 mio EUR - 40 mio EUR	2
20 mio EUR - 30 mio EUR	3
10 mio EUR - 20 mio EUR	14
5 mio EUR - 10 mio EUR	27
1 mio EUR - 5 mio EUR	174

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: Le niveau d'impôt IRC payé comprend les avances et les soldes d'impôt.

- Répartition de l'IRC selon l'année d'imposition et l'année budgétaire

Le tableau 11 suivant met en avant la répartition des recettes IRC, selon l'année d'imposition et l'année budgétaire. Ainsi, en observant l'année 2000, on constate que les avances pour cette année budgétaire s'élèvent à plus de 1.050 mio EUR et que les soldes d'impôt restant des années 1994 à 1999 s'élèvent à quelque 300 mio EUR, donnant ainsi un total budgétaire, pour l'année 2000, de l'ordre de 1.364 mio EUR. Le total d'imposition de l'année 2000 est de 1.612 mio EUR. Le tableau permet ainsi de mettre en évidence la différence entre les années budgétaires et les années d'imposition qui sont, généralement, faibles.

A côté de la réduction des taux d'imposition en 2002 et 2009, on constate que les crises économiques, à savoir celle de 2001 (communément référée à l'éclatement de la bulle internet) et celle de fin 2008, 2009, ont eu un impact significatif sur les recettes IRC. En effet, les avances se sont réduites de près de 300 mio EUR en 2001 et de quelque 130 mio en 2009. Ceci met en exergue l'avantage des soldes d'impôt, à savoir, qu'ils permettent aux personnes morales de reporter, en temps de crise, leur paiement de l'impôt IRC aux années suivantes.

De même, au niveau des années d'imposition 2001 et 2009, on peut observer sur le tableau 11 que les recettes IRC diminuent de 423 mio EUR, respectivement de 285 mio EUR.

Toutefois, à partir de l'exercice budgétaire 2009, les impôts IRC perçus au cours des années budgétaires sont supérieurs à ceux perçus au cours des années d'imposition, ce qui s'explique par une réduction des soldes d'impôt (voir encadré 2), excepté l'année 2011 qui présente un solde d'impôt de l'année 2007 de 236,104 mio EUR (voir graphique 7 ci-dessus, le pic pour l'année 2011). Cela vient également confirmer la diminution du degré de concentration en 2011, observée sur le graphique 10 ci-dessus.

Tableau 11: Répartition de l'IRC selon l'année d'imposition et l'année budgétaire de 2000 à 2014 (en mio EUR)

en mio EUR		Exercice budgétaire														
Année d'imposition		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
1994	Soldes d'impôt	18,815														
		166,531	32,872													
		31,571	207,625	87,880												
		42,357	76,960	173,656	54,074											
1998		23,112	20,268	68,619	86,698	-5,217										
1999		31,163	40,513	136,284	112,023	70,874	81,122									
2000	Avances	1 050,705	27,543	115,144	208,294	127,247	71,765	11,493								
2001			765,067	7,671	151,388	87,014	70,124	61,718	45,856							
2002				777,916	-3,055	23,142	-3,093	70,196	73,814	9,375						
2003					756,345	23,709	46,549	174,145	83,187	33,493	0,010					
2004						786,347	16,329	86,415	150,464	67,941	104,707	5,425				
2005							869,009	28,792	101,601	112,881	120,240	164,039	25,199			
2006								893,247	28,607	124,249	128,368	156,315	156,172	2,445		
2007									955,715	59,285	192,543	117,940	236,104	100,976	7,999	
2008										1 017,593	44,898	120,045	112,195	89,573	60,387	
2009											885,058	30,712	91,988	71,019	49,033	
2010												925,843	65,676	247,959	81,737	
2011													969,335	64,054	162,503	
2012														1 041,729	62,319	
2013															1 185,154	
2014																
Totaux / année budgétaire		1 364,252	1 170,848	1 367,170	1 365,767	1 113,116	1 151,805	1 326,006	1 439,244	1 424,817	1 475,824	1 520,319	1 656,669	1 617,755	1 609,132	1 586,540
Totaux / année d'imposition		1 612,191	1 188,838	948,295	1 117,438	1 217,628	1 421,761	1 489,403	1 670,562	1 457,581	1 173,300	1 368,585	1 244,232	1 217,298	1 268,674	1 235,680

Source: ACD, Ministère des Finances

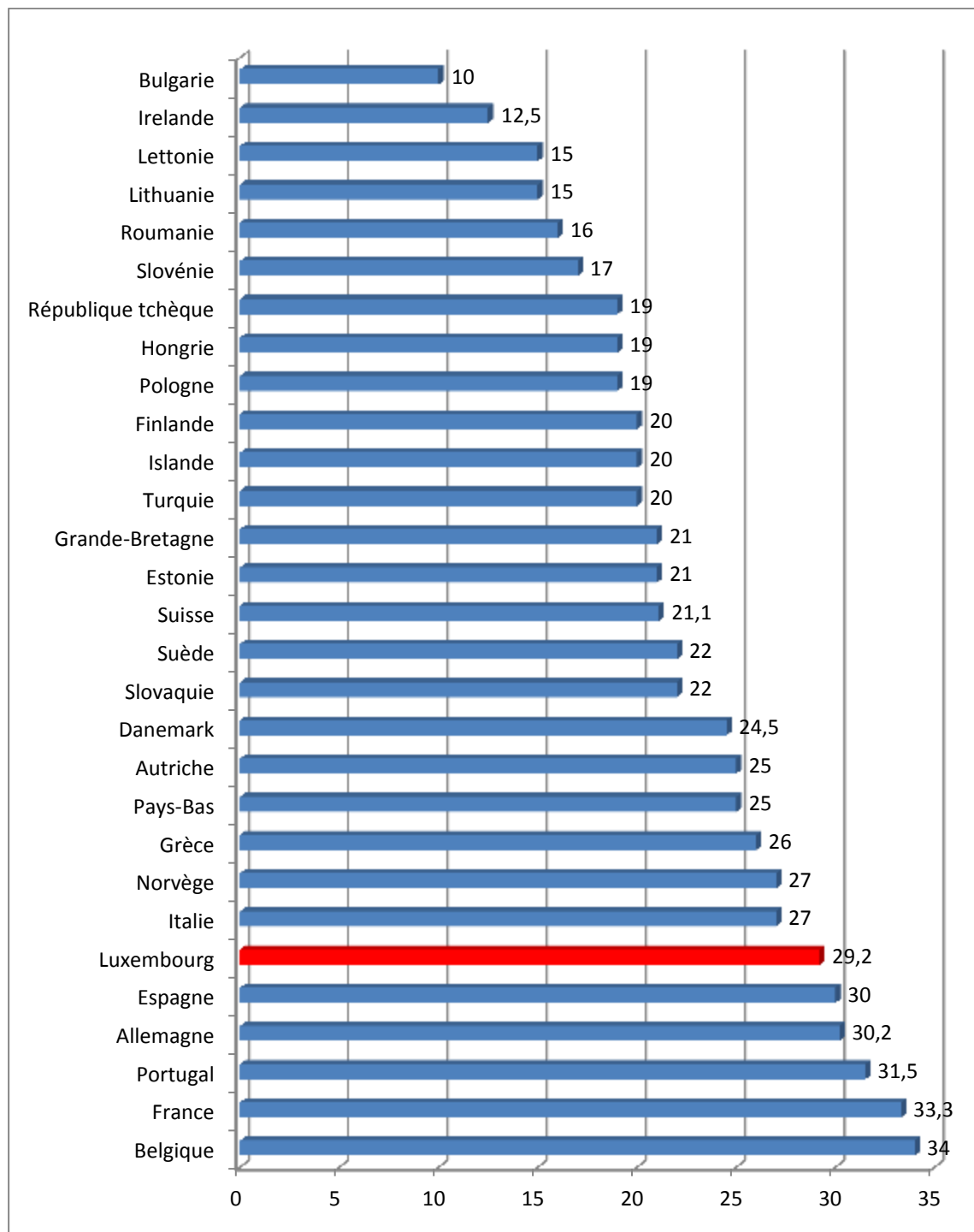
Remarques: - Les recettes de l'impôt de solidarité sont intégrées dans les chiffres arrondis.

- Les soldes d'impôt peuvent être perçus pendant 5 ans au-delà de l'année budgétaire. Les soldes des années 2010-2014 (marqués en jaune) et en conséquence, les exercices budgétaires peuvent donc encore varier.

- Taux nominal au niveau des Etats membres de l'UE

Comme évoqué, ci-dessus, le taux nominal IRC a tendance à baisser au niveau de l'OCDE. Dans ce contexte, il est intéressant de comparer le taux nominal IRC luxembourgeois à celui des autres pays membres de l'UE.

Graphique 11: Taux d'imposition nominal de l'IRC en Europe (2014)¹⁴



Source: Base de données CE "Impôts en Europe" (TEDB/TAXREF), KPMG: *Global Corporate Tax Rates Table*

¹⁴ Voir Annexe 3: "Informations supplémentaires sur les systèmes fiscaux des personnes morales dans différents pays-membres de l'OCDE".

Sur le graphique 11 ci-dessus, le Luxembourg se positionne, en 2014, parmi les pays ayant un taux nominal IRC¹⁵ élevé, mais se situant en-dessous de celui de ses pays voisins.

A ce propos, le CES tient à insister sur les différentes notions du taux d'imposition IRC. Tel qu'évoqué en début de ce chapitre, il y a, d'un côté, le taux "*nominal*" ou "*facial*" qui s'établit, sur le territoire de la Ville de Luxembourg, en 2014, à 29,22% et d'un autre côté, il y a le taux "*effectif*". Ce dernier ne se laisse, pas définir de manière théorique, puisqu'il n'existe pas de taux effectif unique. Celui-ci varie en fonction, notamment, du profil des sociétés, du secteur auquel appartient une société ou d'une année à l'autre pour une même société.

Le seul moyen pour avoir des données précises sur certains taux d'imposition effectifs de l'IRC est de procéder de cas en cas. Le CES salue les efforts de l'ACD qui contribuent à davantage de transparence au niveau des données statistiques.

Un tel travail est d'autant plus nécessaire, compte tenu des règles internationales qui visent à rendre les différents régimes fiscaux aussi transparents que possible et de la politique de certains concurrents tendant à réduire le taux d'imposition nominal de l'IRC, tout en élargissant leur base d'imposition, afin de compenser la réduction de recettes fiscales résultant de la baisse du taux.

- Dépenses déductibles et exonérations

Ainsi, pour pouvoir interpréter de manière plus complète la situation actuelle de l'IRC au Luxembourg, le tableau 12, ci-dessous, énumère les différentes dépenses non-déductibles (précédées du signe +), ainsi que les exonérations (précédées du signe -) qui sont prévues par la L.I.R. Lors de l'établissement de la déclaration fiscale annuelle, les entreprises doivent soumettre leur bénéfice commercial à l'IRC selon le principe de l'accrochement du bilan fiscal au bilan commercial¹⁶.

En principe, les dépenses qui sont provoquées exclusivement par l'entreprise sont considérées comme des dépenses déductibles. Il y a, cependant, des dépenses qui ne sont pas déductibles, comme par exemple, l'impôt sur les tantièmes, les charges d'impôt IRC, ICC et IF, les impôts étrangers non déductibles, etc.

A l'inverse, la L.I.R. prévoit plusieurs mécanismes d'exonération, comme par exemple, le régime fiscal d'intégration fiscale applicable aux sociétés mères et à leurs filiales, les revenus exonérés de participations importantes, les revenus exonérés en vertu de l'article 115 no 15a L.I.R., le report de pertes, etc.

Les données statistiques du tableau 12 se rapportent à l'année 2011 et sont subdivisées en fonction de l'occurrence, c'est-à-dire le nombre de saisies effectuées par l'ACD, et en fonction du montant cumulé.

Au niveau des dépenses non déductibles, on peut observer sur le tableau ci-dessous, que la charge d'impôt de l'IRC est un des postes les plus importants. Au niveau des exonérations, ce sont les entreprises bénéficiant, notamment de l'exonération des dividendes suivant les critères de la directive mère-filiales, mise en vigueur dans le droit fiscal luxembourgeois par l'article 166 L.I.R. qui enregistrent le montant cumulé le plus élevé, à hauteur de 141,6 mia EUR.

¹⁵ Taux global, sur le territoire de la Ville de Luxembourg, incluant le taux IRC, l'ICC et l'IS.

¹⁶ Voir article 40 L.I.R. Dans certains cas, le contribuable est obligé d'ajuster le résultat dégagé au bilan commercial en fonction des règles fiscales (établissement d'un "bilan fiscal").

Tableau 12: IRC – Les dépenses non-déductibles et les exonérations de l'année fiscale 2011 selon le modèle de déclaration 500

Libellé abrégé	Occurrences	Montant cumulé (en EUR)
Bénéfice		Pour mémoire
+ Amortissements inadmissibles ou excessifs	179	288.172.536,21
+ Déductions p. dépréciations ou provisions inadmissibles	98	133.294.097,37
+ Allocations aux réserves	59	1.825.059,27
+ Distributions cachées de bénéfice	1.478	439.464.446,74
+ Tantièmes aux administrateurs et homologues	1.579	82.310.564,86
+ Amendes au sens de l'art.12 no.4 L.I.R.	4.254	7.157.734,38
+ Retenue d'imp. sur revenus de capitaux indigènes	137	4.462.174,59
+ Retenue d'imp. sur revenus de capitaux étrangers	390	126.942.764,10
+ Retenue d'impôt sur les tantièmes	886	10.025.662,12
+ Impôt sur le revenu des collectivités	34.189	1.112.992.586,90
+ Retenue d'impôt sur les revenus de capitaux	402	7.996.533,55
+ Impôt sur la fortune	39.908	207.164.936,80
+ Impôts étrangers non déductibles	403	188.437.052,69
+ Intérêts de retard sur impôts non déductibles	4.699	6.391.465,84
+ Autres impôts non déductibles	1.644	178.764.699,20
+ Perte subie d'un établissement stable étranger - convention D.I.	632	1.535.355.574,52
+ Perte subie sur biens étrangers: convention D.I.	2.607	1.976.812.196,43
+ Dons et libéralités	426	105.001.280,93
+ Impôt commercial déduit du résultat	7.986	352.031.131,66
- Revenus exonérés de participations importantes	4.894	141.600.845.123,99
+ Dépenses en connexion économique avec participations importantes	2.133	36.627.958.671,58
- Revenus exon. en vertu de l'art.115 no 15a L.I.R.	440	1.397.613.264,72
+ Dép. en connexion économique avec rev. svt art115/15a	118	54.324.150,81
- Rectification des amortissements	70	189.441.299,86
- Cotisations de membres visées à l'art. 165(1) L.I.R.	2	914,00
- Restitut./annul. provis. IRC non déductible	3.537	548.692.542,45
- Restit./annul. prov. imp./rev. capit. non-déductible	69	616.119,91
- Restit./annul. de prov. imp. s/fort. non-déductible	3.011	28.875.202,25
- Restit./annul. prov. imp./taxes div. non-déductible	512	28.775.229,38
- Bénéfice d'un établissement stable (exon. par conv. DI)	675	4.120.348.243,99
- Revenus de biens étrangers exonérés par conv. DI	911	961.646.217,35
- Restitut./annul. provis. ICC non-déductible	1.911	33.193.201,53
- Exonération partielle suivant article 50bis L.I.R.	262	251.552.025,45
- Report de pertes	42.313	99.792.180.405,78

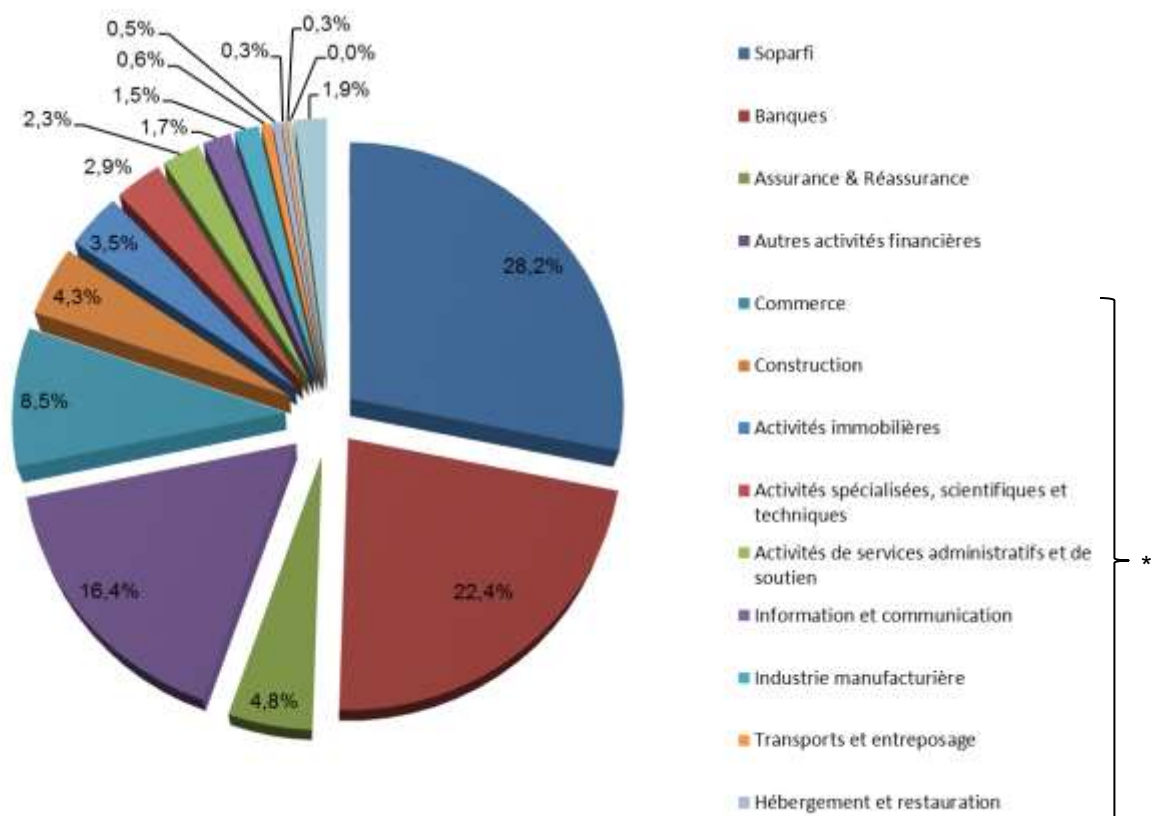
Source: ACD, Ministère des Finances

312 Analyse de la répartition sectorielle de l'IRC

Cette section met en avant le domaine d'activité contribuant majoritairement aux recettes totales de l'IRC.

Le graphique 12, ci-dessous, montre qu'en 2014, le secteur des sociétés qualifiées de "Soparfi" contribue, à hauteur de 28,2%, majoritairement aux recettes IRC, suivi par les banques, avec 22,4%. Le secteur du commerce contribue à hauteur de 8,5% aux recettes de l'IRC.

Graphique 12: Répartition sectorielle de l'IRC en 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

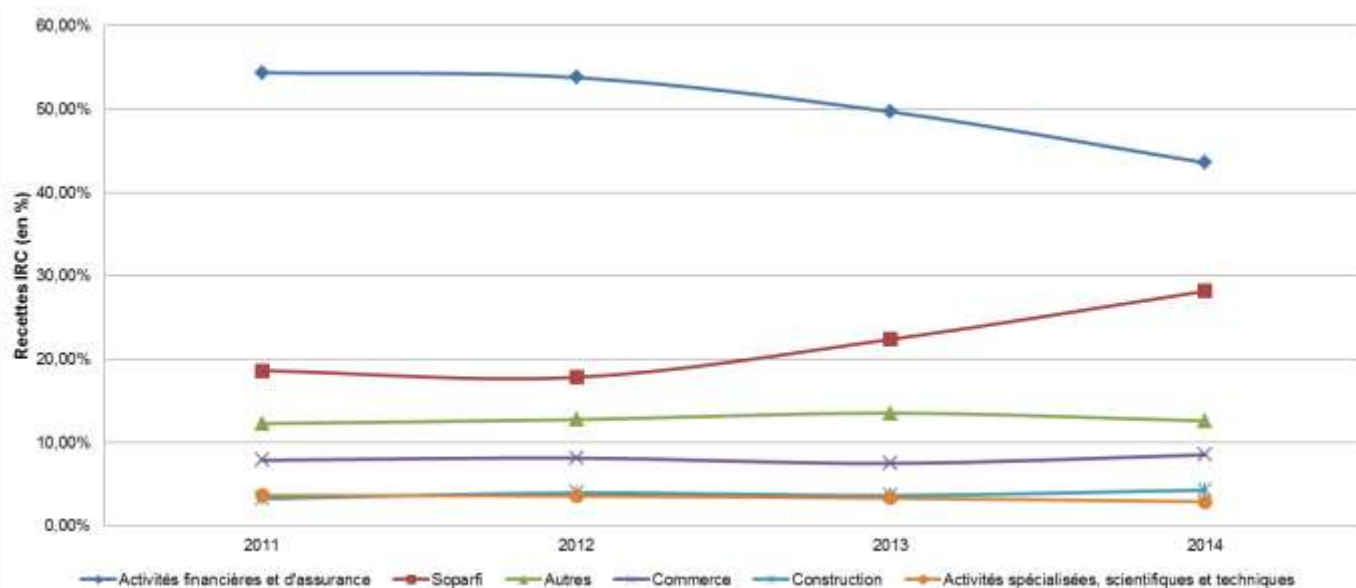
Remarque: Les données statistiques se basent sur l'année budgétaire 2014

*: Sur le graphique 12, ci-dessous, ces secteurs font partie de la catégorie "Autres"

Voir Annexe 14 : Analyse de la répartition sectorielle

En observant l'évolution sectorielle des années budgétaires de 2011 à 2014 sur le graphique, ci-dessous, on constate que le secteur des activités financières et d'assurance est en décroissance, alors que le secteur des sociétés dites "Soparfi" a connu une accentuation non négligeable, surtout à partir de 2012.

Graphique 13: IRC total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

Le CES tient à attirer l'attention sur les répercussions que pourraient avoir la directive 2014/86/UE modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents¹⁷ sur le secteur des sociétés dites "Soparfi" au Luxembourg, en n'excluant pas les opportunités que cette directive pourrait offrir au Luxembourg. A titre d'exemple, cette directive pourrait inciter les entreprises résidentes de transférer encore plus de substance, de services et de personnel au Luxembourg.

En effet, à travers une modification des dispositions de la directive dite "*mères-filiales*", la nouvelle directive a comme objectif de renforcer la lutte contre la planification fiscale agressive des groupes d'entreprises. Pour cela, elle prévoit deux modifications:

- La directive se verra renforcée de manière à ce que certains montages fiscaux spécifiques (dispositifs de prêts hybrides) ne puissent plus bénéficier d'exonérations fiscales en obligeant l'Etat membre, dans lequel une société mère est établie, à taxer les paiements effectués au titre d'un prêt hybride dans tous les cas où ces paiements auraient été exonérés d'impôt dans l'Etat membre de sa filiale¹⁸.
- Les Etats membres devront adopter une clause générale anti-abus qui leur permettra d'ignorer les montages artificiels réalisés à des fins de contournement des règles fiscales et de veiller à ce que l'imposition s'effectue sur la base de la réalité économique des activités. Cette clause est formulée comme une règle "*de minimis*" permettant aux Etats membres d'appliquer des règles nationales plus strictes, tant qu'ils respectent les exigences minimales de l'UE.

¹⁷ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0086&from=FR>

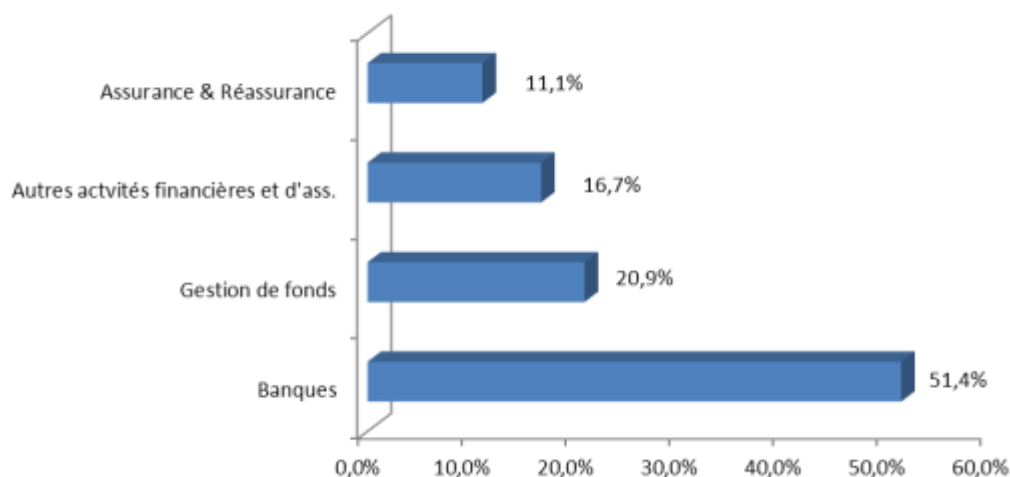
¹⁸ Actuellement, les Etats membres demeurent obligés d'accorder aux sociétés mères une exonération fiscale pour les dividendes qu'elles reçoivent de filiales établies dans d'autres Etats membres. Or, certains Etats, dans lesquels une filiale est établie, considèrent ces paiements comme des remboursements "d'emprunts" fiscalement déductibles. Il en résulte que les paiements effectués entre une filiale et sa société mère bénéficient d'une double-non-imposition.

Le Gouvernement luxembourgeois est en train de transposer cette directive en droit interne par le projet de loi n°6847, déposé à la Chambre des Députés le 5 août 2015. Le projet de loi vise à adapter le droit interne aux évolutions jurisprudentielles et législatives européennes, en matière d'intégration fiscale et de régime de détention de participations en exonération d'impôt, tel que prévu dans la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents.

3121 Analyse du secteur des activités financières et d'assurance

Le graphique 14, ci-dessous, montre que pour l'année budgétaire 2014, les banques sont les contributeurs les plus importants dans le secteur des activités financières et d'assurance, à hauteur de 51,4%. Le secteur de la gestion des fonds se positionne au deuxième rang.

Graphique 14: Répartition des recettes IRC provenant du secteur des activités financières et d'assurance en 2014 (en %)

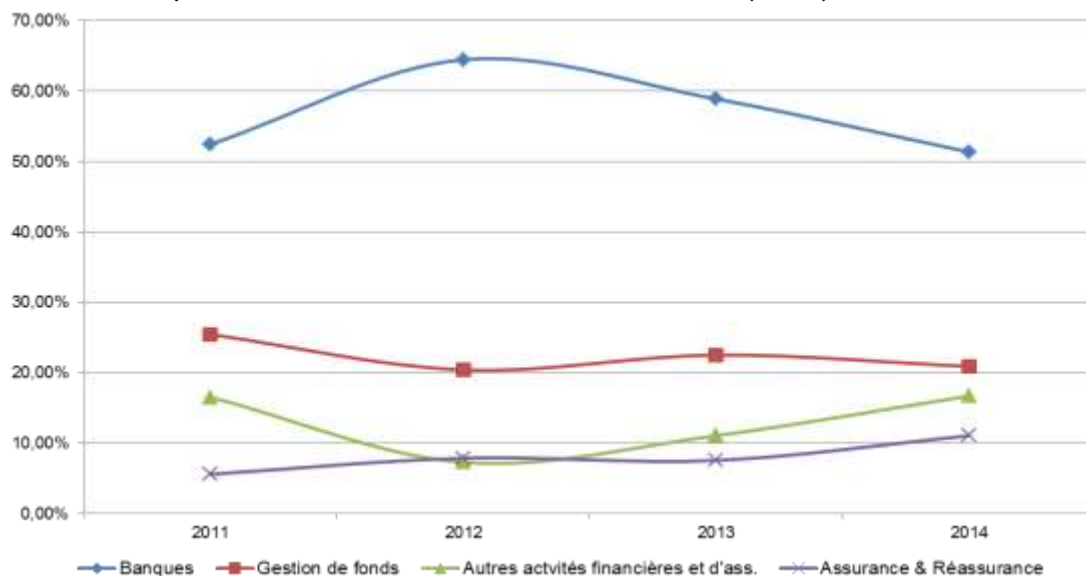


Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: Les données statistiques se basent sur l'année budgétaire 2014.

Le graphique ci-dessous, montre que les recettes fiscales provenant du secteur bancaire ont diminué à partir de 2012.

Graphique 15: IRC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

Tableau 13: IRC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

en EUR	2011	2012	2013	2014
Banques	472 258 154,69	561 059 329,51	470 714 389,87	354 948 211,29
Gestion de fonds	229 335 287,11	177 501 913,58	179 925 449,63	144 375 786,18
Autres activités financières et d'ass.	149 118 181,28	63 304 775,92	88 435 717,58	115 449 024,87
Assurance & Réassurance	50 157 248,40	68 304 944,07	60 252 686,34	76 429 310,72
Total	900 868 871,48	870 170 963,08	799 328 243,42	691 202 333,06
en %	2011	2012	2013	2014
Banques	52,42%	64,48%	58,89%	51,35%
Gestion de fonds	25,46%	20,40%	22,51%	20,89%
Autres activités financières et d'ass.	16,55%	7,27%	11,06%	16,70%
Assurance & Réassurance	5,57%	7,85%	7,54%	11,06%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

3122 Analyse du secteur "Commerce, réparations d'automobile et de motocycles"

Le tableau 14, ci-dessous montre que les "Autres commerces de gros" sont les contributeurs d'IRC les plus importants dans cette catégorie.

Tableau 14: IRC du secteur "Commerce, réparations d'automobile et de motocycles" – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

	2011	2012	2013	2014
Autres commerces de gros	30 732 268,04	29 786 019,91	32 456 950,31	33 301 515,41
Vente à distance	23 586 753,73	26 573 612,32	384 967,28	20 760 083,23
Commerce de gros de biens domestiques	12 386 274,47	11 080 317,80	13 924 489,04	14 276 187,47
Commerce et réparation d'automobiles et de motocycles	11 590 037,30	9 431 758,38	9 812 238,40	13 147 344,86
Commerce de gros produits alimentaires, boissons et tabac	9 456 106,80	9 900 847,05	12 113 265,03	10 338 489,81
Autres commerces de détail	8 995 684,08	10 146 220,80	11 936 151,77	9 443 166,44
Commerce de gros d'autres équipements industriels	8 078 753,95	10 035 617,61	11 265 443,62	9 273 251,48
Commerce de gros équipem. information et communication	8 784 395,57	9 489 620,23	7 336 049,66	7 234 050,82
Commerce de détail de carburants	4 082 120,05	2 464 968,96	5 283 500,59	4 785 633,70
Commerce de détail d'autres équipements du foyer	5 411 753,22	4 909 599,67	3 803 460,19	4 261 226,07
Intermédiaires du commerce de gros	2 823 888,39	3 518 372,77	5 479 222,44	3 938 470,82
Commerce de détail en magasin non spécialisé	1 610 441,09	867 261,81	3 613 434,90	2 432 789,82
Commerce de détail de biens culturels et de loisirs	1 245 165,93	1 633 144,17	1 181 617,07	924 619,54
Commerce de détail alimentaire en magasin spécialisé	1 385 753,60	953 288,07	1 375 265,99	790 571,63
Commerce de détail équipem. information et communication	101 426,34	624 010,02	509 377,83	177 468,76
Total	130 270 822,56	131 414 659,57	120 475 434,12	135 084 869,86

en %	2011	2012	2013	2014
Autres commerces de gros	23,59	22,67	26,94	24,65
Vente à distance	18,11	20,22	0,32	15,37
Commerce de gros de biens domestiques	9,51	8,43	11,56	10,57
Commerce et réparation d'automobiles et de motocycles	8,90	7,18	8,14	9,73
Commerce de gros produits alimentaires, boissons et tabac	7,26	7,53	10,05	7,65
Autres commerces de détail	6,91	7,72	9,91	6,99
Commerce de gros d'autres équipements industriels	6,20	7,64	9,35	6,86
Commerce de gros équipem. information et communication	6,74	7,22	6,09	5,36
Commerce de détail de carburants	3,13	1,88	4,39	3,54
Commerce de détail d'autres équipements du foyer	4,15	3,74	3,16	3,15
Intermédiaires du commerce de gros	2,17	2,68	4,55	2,92
Commerce de détail en magasin non spécialisé	1,24	0,66	3,00	1,80
Commerce de détail de biens culturels et de loisirs	0,96	1,24	0,98	0,68
Commerce de détail alimentaire en magasin spécialisé	1,06	0,73	1,14	0,59
Commerce de détail équipem. information et communication	0,08	0,47	0,42	0,13
Total	100,00	100,00	100,00	100,00

Source: ACD, Ministère des Finances

3123 Analyse du secteur "Construction"

Au niveau du secteur de la construction, la promotion immobilière est un contribuable important au niveau de l'IRC, suivie par les travaux de construction spécialisés.

Tableau 15: IRC du secteur "Construction" – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

	2011	2012	2013	2014
Promotion immobilière	19 659 727,17	26 428 033,35	26 633 237,50	26 601 517,99
Travaux de construction spécialisés	19 637 511,65	17 407 061,70	19 619 859,47	18 427 170,29
Construction de bâtiments résidentiels et non résidentiels	8 240 184,64	11 032 386,30	6 605 490,33	12 792 461,10
Génie civil	6 168 083,66	9 049 237,13	5 599 711,94	10 177 923,99
Total	53 705 507,12	63 916 718,48	58 458 299,24	67 999 073,37

en %	2011	2012	2013	2014
Promotion immobilière	36,61	41,35	45,56	39,12
Travaux de construction spécialisés	36,57	27,23	33,56	27,10
Construction de bâtiments résidentiels et non résidentiels	15,34	17,26	11,30	18,81
Génie civil	11,49	14,16	9,58	14,97
Total	100,00	100,00	100,00	100,00

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

3124 Analyse du secteur "Activités spécialisées, scientifiques et techniques"

A noter finalement que les services en relation avec des activités juridiques et comptables, l'architecture, l'ingénierie, le contrôle et l'analyse techniques, ainsi que le conseil de gestion sont également des contributeurs non négligeables au niveau des recettes d'IRC pour secteur.

Tableau 16: IRC du secteur "Activités spécialisées, scientifiques et techniques" - Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

	2011	2012	2013	2014
Activités juridiques et comptables	17 606 873,08	14 090 928,93	12 547 629,95	13 618 676,51
Architecture, ingénierie, contrôle et analyse techniques	12 637 442,57	18 525 937,76	15 404 916,14	13 061 529,87
Conseil de gestion	10 230 755,55	11 266 742,29	9 971 680,67	12 273 045,75
Publicité et études de marché	2 736 863,12	4 713 035,35	5 516 888,43	3 342 612,28
Autres activités	2 026 250,23	1 888 080,13	2 776 105,45	2 593 010,17
Activités des sièges sociaux	14 722 787,36	7 242 541,76	6 919 923,97	622 062,94
Recherche développement scientifique	200 793,99	152 773,91	199 686,11	277 896,90
Total	60 161 765,90	57 880 040,13	53 336 830,72	45 788 834,42

en %	2011	2012	2013	2014
Activités juridiques et comptables	29,27	24,35	23,53	29,74%
Architecture, ingénierie, contrôle et analyse techniques	21,01	32,01	28,88	28,53%
Conseil de gestion	17,01	19,47	18,70	26,80%
Publicité et études de marché	4,55	8,14	10,34	7,30%
Autres activités	3,37	3,26	5,20	5,66%
Activités des sièges sociaux	24,47	12,51	12,97	1,36%
Recherche développement scientifique	0,33	0,26	0,37	0,61%
Total	100,00	100,00	100,00	100,00%

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

32 Impôt commercial communal (ICC)

321 Evolution générale de l'ICC

La loi concernant l'ICC¹⁹ autorise les communes à percevoir un ICC. La base d'imposition est constituée par le bénéfice d'exploitation des activités commerciales, industrielles et artisanales. Dans le champ d'application ne tombent, non seulement les sociétés de capitaux, mais également, les sociétés de personnes et les entrepreneurs individuels.

L'impôt commercial communal est un impôt réel, c'est-à-dire que c'est un impôt qui se base uniquement sur des caractéristiques objectives de la base d'imposition. Il correspond à la formule suivante:

$$ICC = \text{base d'assiette générale} \times \text{taux de la base d'assiette} \times \text{taux communal}$$

La détermination de la base et du taux d'assiette, ainsi que la perception de l'impôt commercial sont effectuées par l'ACD pour le compte des communes.

Pour la détermination de la base d'assiette, le bénéfice d'exploitation est diminué d'un abattement de 17.500 EUR pour les contribuables passibles de l'IRC et de 40.000 EUR pour les autres contribuables.

Le taux communal est fixé par chaque commune selon ses besoins financiers et il est généralement compris entre 200 % et 400 % (voir annexe 4: "*Taux de l'ICC de 2000 à 2014 – ventilation par commune*").

Il convient d'ajouter qu'au fur et à mesure des réformes, l'assiette d'imposition de l'ICC est devenue, à peu près, identique à celle de l'IRC. Cependant, il faut spécifier que, d'une part, l'ICC est un impôt communal qui est prélevé par l'ACD pour le compte des communes et qui est redistribué en fonction d'une clé de répartition à toutes les communes selon des critères préétablis et, d'autre part, que les différentes bonifications d'impôt (par exemple la bonification d'impôt pour investissement selon l'article 152bis L.I.R.) ne sont pas applicables à la cote d'impôt ICC. En outre, les impôts perçus au titre de l'ICC proviennent majoritairement de quelques communes seulement, principalement, de la Ville de Luxembourg, ainsi que de certaines communes en périphérie.

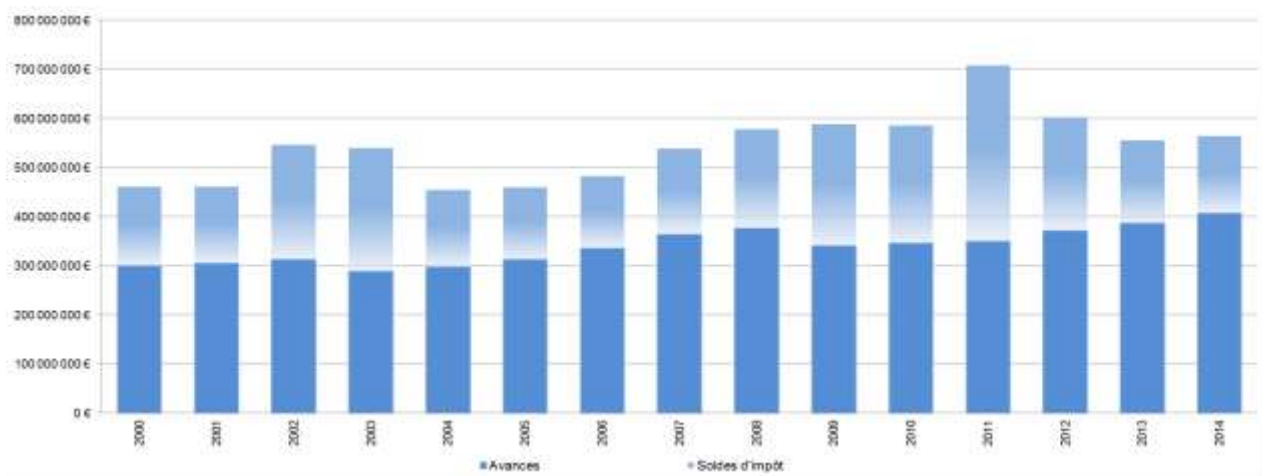
Sur graphique 16, ci-dessous, on observe une tendance à la hausse des recettes de l'ICC sur la période de 2000 à 2014²⁰. Le taux de variation des recettes ICC de l'année 2000 par rapport à l'année 2014 s'élève à 22,47%.

En 2011, le solde d'impôt ICC enregistre une hausse importante qui s'explique, notamment, par l'introduction, en 2010, du nouveau système d'imposition suivant déclaration (paragraphe 100a sous l'article 19 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931) qui a permis d'accélérer sensiblement la procédure d'imposition (voir ci-dessus l'encadré 2: "*La diminution des soldes d'impôt*").

¹⁹ Loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 sur l'impôt commercial (Gewerbesteuerengesetz).

²⁰ Pour avoir plus de détails sur les recettes ICC, veuillez consulter l'annexe 2: "Statistiques complémentaires".

Graphique 16: Evolution de l'ICC total de 2000 à 2014 – Soldes d'impôt / Avances (en EUR)

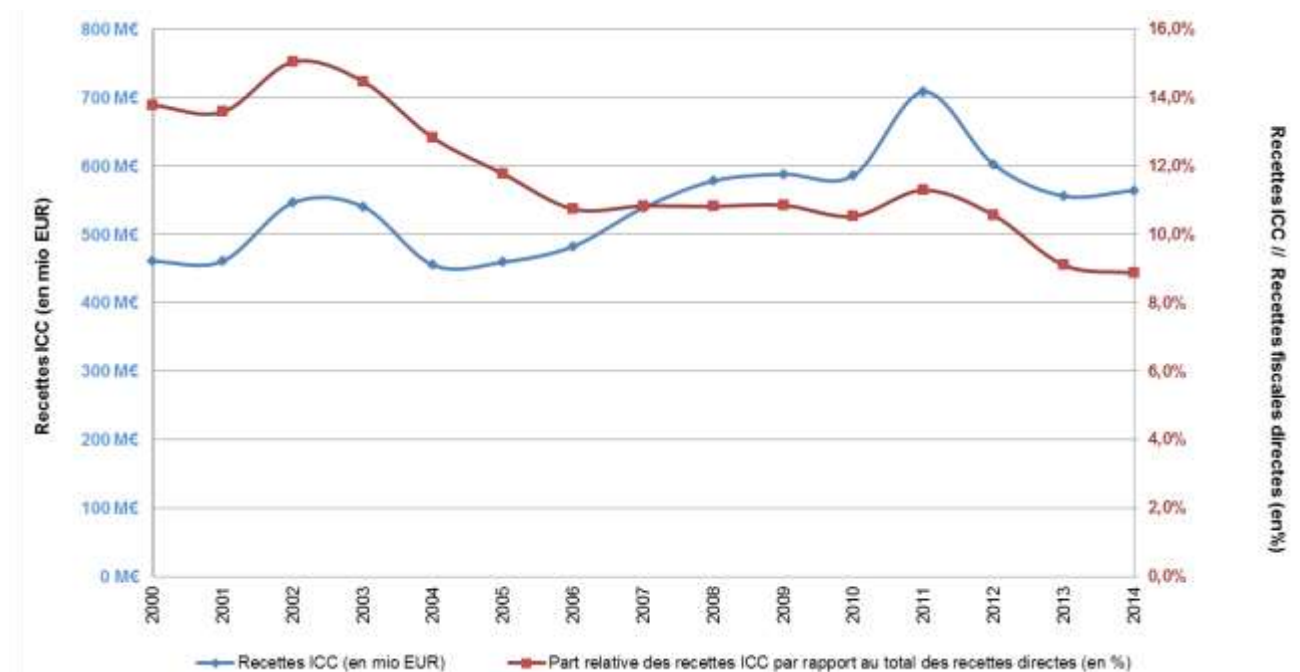


Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2000 à 2014.

La part relative de l'ICC dans le total des recettes fiscales directes (graphique 17) a diminué sur la période de 2000 à 2014, alors que les recettes totales ICC ont augmenté au cours de cette période (voir, ci-dessus, l'encadré 3: "Evolutions des recettes totales d'un type d'impôt par rapport à leur part relative dans le total des recettes fiscales directes").

Graphique 17: Evolutions de l'ICC (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes (en %) de 2000 à 2014



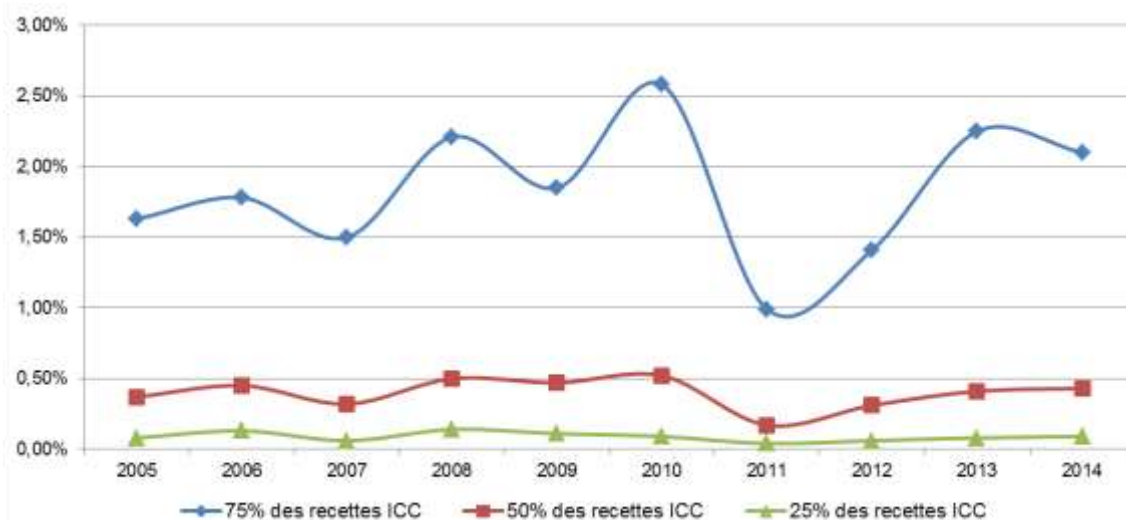
Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2000 à 2014

- Degré de concentration de l'ICC

En ce qui concerne le degré de concentration de l'ICC, on constate, tout comme pour l'IRC, une variation importante du degré de concentration réunissant 75% des recettes de l'ICC sur la période de 2005 à 2014 et, tout particulièrement, en 2011 (graphique 18). Comme expliqué ci-dessus, cette décroissance pourrait être liée au fait, notamment, que des contribuables importants ont procédé au paiement de l'ICC par soldes d'impôt pour les années fiscales précédant 2011, mais aussi, à cause des remboursements que les contribuables peuvent recevoir pendant une année fiscale.

Graphique 18: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes de l'ICC de 2005 à 2014



Source: ACD, Ministère des Finances

Note de lecture: Les trois courbes ne sont pas à considérer cumulativement, mais séparément.

Remarques: - Les recettes ICC se réfèrent aux années budgétaires et comprennent donc les avances, ainsi que les soldes d'impôt.

- Les données statistiques pour les années 2000 à 2004 ne sont pas disponibles.

Le tableau 17 suivant regroupe les principaux contribuables, personnes morales, suivant leur charge d'impôt ICC payé pendant l'année budgétaire 2014. Ainsi, un seul contribuable a payé un impôt ICC situé entre 20 et 30 mio EUR, alors que 71 personnes morales ont payé un impôt ICC situé entre 1 et 5 mio EUR. Au total, 15.374 contribuables ont contribué aux recettes totales d'ICC, qui s'élèvent à 564,2 mio EUR pour l'année budgétaire 2014.

Tableau 17: Principaux contribuables à l'ICC en 2014

Niveau d'impôt ICC payé	Nombre de contribuables
40 mio EUR - 50 mio EUR	0
30 mio EUR - 40 mio EUR	0
20 mio EUR - 30 mio EUR	1
10 mio EUR - 20 mio EUR	4
5 mio EUR - 10 mio EUR	16
1 mio EUR - 5 mio EUR	71

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: Le niveau d'impôt ICC payé comprend les avances et les soldes d'impôt.

Le CES constate que les recettes, tant au niveau de l'ICC que de l'IRC, sont très volatiles et dépendent de quelques principaux contributeurs.

- Répartition de l'ICC selon l'année d'imposition et l'année budgétaire

Le tableau suivant donne des précisions sur la répartition de l'ICC selon l'année d'imposition et l'année budgétaire.

Tableau 18: Répartition de l'ICC selon l'année d'imposition et l'année budgétaire de 2000 à 2014 (en mio EUR)

		Exercice budgétaire														
Année d'imposition		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Soldes d'impôt	1994	9,023														
	1995	75,136	14,524													
	1996	17,006	84,905	37,648												
	1997	29,158	22,314	62,088	31,479											
Avances	1998	21,801	10,585	41,007	46,377	5,938										
	1999	8,189	13,610	45,603	41,458	50,190	35,248									
	2000	300,380	9,406	40,791	69,947	50,827	39,338	12,531								
	2001		305,712	4,519	59,137	28,112	32,522	43,079	33,108							
	2002			314,487	1,808	13,272	-17,941	25,744	35,332	10,862						
	2003				290,218	7,765	47,966	19,912	23,587	38,480	5,609					
	2004					299,071	8,057	31,918	40,172	32,485	56,122	9,949				
	2005						314,220	11,615	34,851	49,772	62,980	74,365	26,859			
	2006							337,675	7,688	50,206	46,777	57,401	78,501	1,112		
	2007								364,165	19,077	64,194	45,984	106,262	35,591	4,303	
	2008									376,605	10,365	42,702	63,241	35,275	21,739	1,806
	2009										341,944	8,536	61,229	34,793	21,453	21,436
	2010											347,333	21,189	100,944	42,066	25,768
	2011												351,055	21,473	65,663	26,584
	2012													372,805	12,224	56,668
	2013														388,552	23,117
	2014															408,859
Totaux / année budgétaire		460,693	461,056	546,143	540,424	455,175	459,410	482,474	538,903	577,487	587,991	586,270	708,336	601,993	556,000	564,238
Totaux / année d'imposition		523,220	506,189	383,564	433,537	477,774	574,662	579,360	639,576	551,733	489,391	537,300	464,775	441,697	411,669	408,859

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: Les soldes d'impôt peuvent être perçus pendant 5 ans au-delà de l'année budgétaire. Les soldes des années 2010-2014 (marqués en jaune) et en conséquence, les exercices budgétaires peuvent donc encore varier.

Tel qu'observé au niveau des recettes de l'IRC, le tableau 18 ci-dessus montre qu'à partir de l'année budgétaire 2009, le total des impôts ICC perçus au cours des années budgétaires est supérieur au total des impôts ICC perçus pour les années d'imposition, ce qui s'explique par une réduction des soldes d'impôt (voir encadré 2, ci-dessus), excepté l'année 2011, qui présente un solde d'impôt de l'année 2007 de 106,26 mio EUR (voir graphique 16 ci-dessus, le pic pour l'année 2011). Cela vient également confirmer la diminution du degré de concentration observée en 2011 sur le graphique 18, ci-dessus.

- Rapport ICC et IRC

Etant donné que l'IRC et l'ICC sont des impôts clés pour les collectivités, il s'avère utile de comparer ces deux impôts. Le tableau 19, ci-dessous, montre que de 2000 à 2014, le rapport ICC/IRC a diminué de 45,7% à 38,2%. Les recettes totales ICC ont donc augmenté moins vite que les recettes de l'IRC.

Tableau 19: Rapport ICC/IRC de 2000 à 2014

	ICC (en EUR)	IRC (en EUR)	Rapport ICC/IRC
2000	460 698 341	1 008 676 657	45,67%
2001	461 059 753	1 124 018 175	41,02%
2002	546 148 405	1 312 486 609	41,61%
2003	540 428 881	1 311 138 544	41,22%
2004	455 137 739	1 068 593 451	42,59%
2005	459 414 038	1 105 735 271	41,55%
2006	482 479 441	1 272 968 923	37,90%
2007	538 905 344	1 381 676 767	39,00%
2008	578 108 602	1 367 825 013	42,26%
2009	587 991 976	1 416 791 192	41,50%
2010	586 274 378	1 459 509 431	40,17%
2011	708 338 005	1 573 838 982	45,01%
2012	601 993 088	1 536 870 244	39,17%
2013	556 003 631	1 496 496 780	37,15%
2014	564 232 199	1 475 499 899	38,24%

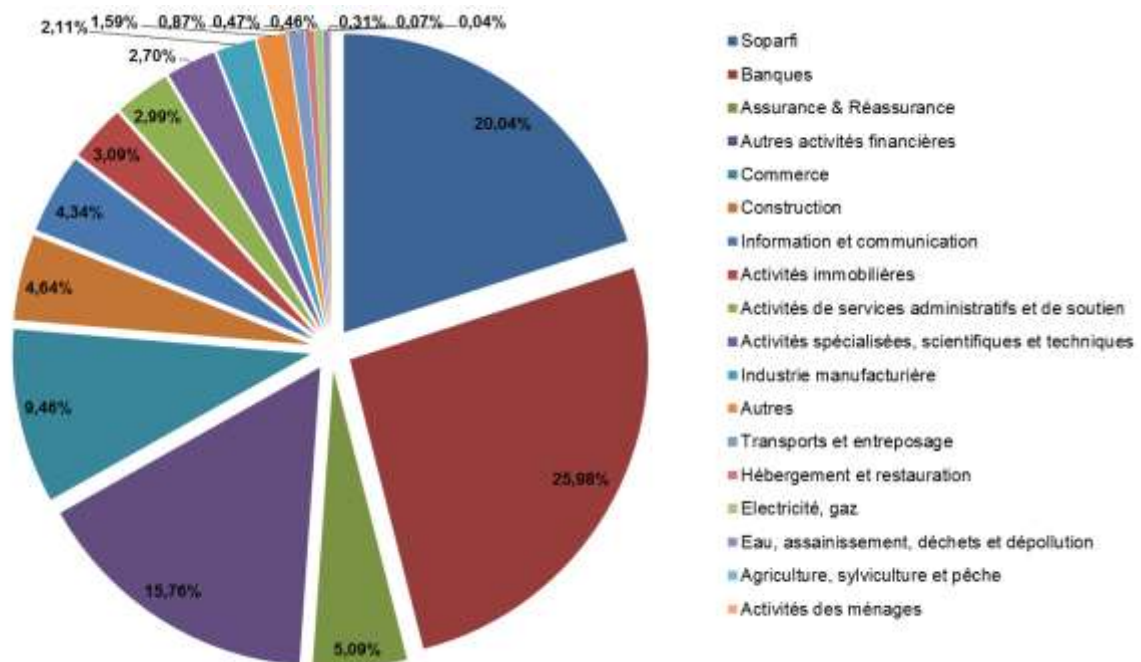
Source: ACD et Ministère des Finances

Le CES constate une baisse du rapport ICC/IRC à partir de 2012 qui pourrait être en relation avec l'introduction de l'impôt minimum au niveau de l'IRC.

322 Analyse de la répartition sectorielle de l'ICC

De façon similaire à la situation pour l'IRC, le secteur des banques et des sociétés dites "Soparfi" contribuent fortement aux recettes totales de l'ICC (graphique 19) en 2014. L'ensemble du secteur financier ("Soparfi", Banques, Assurances et Réassurance et Autres activités financières) représente 67% des recettes totales de l'ICC.

Graphique 19: Répartition sectorielle ICC en 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

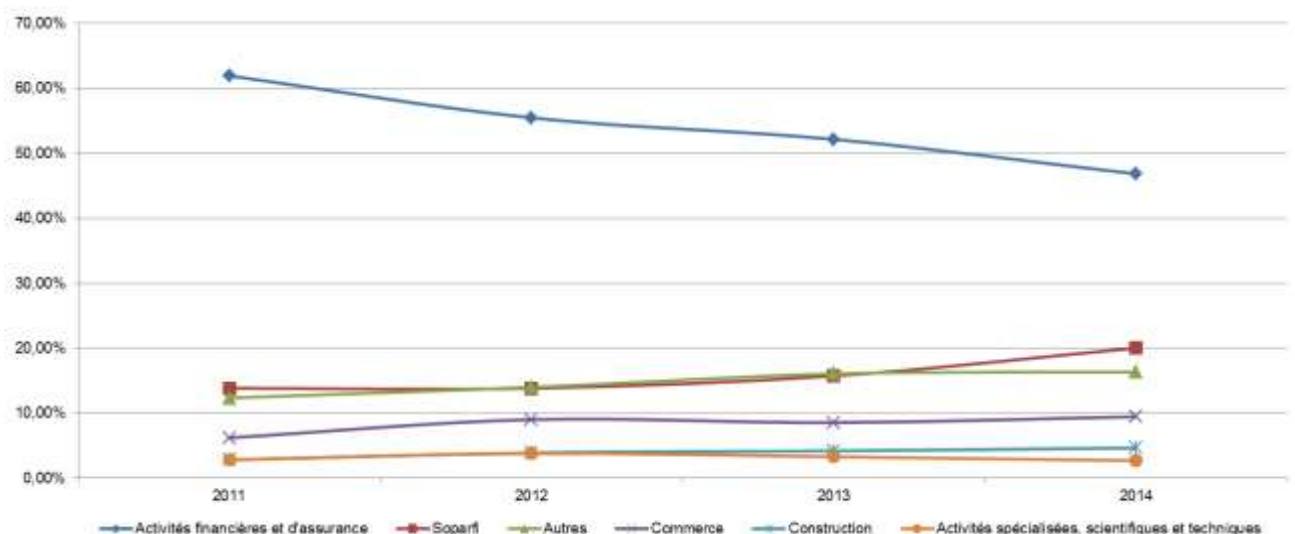
Remarque: Les données statistiques se basent sur l'exercice budgétaire de 2014.

*: Sur le graphique 19, ci-dessous, ces secteurs font partie de la catégorie "Autres".

Voir annexe 14 : Analyse de la répartition sectorielle

Ce constat peut être confirmé pour la période de 2011 à 2014 (graphique 20 et tableau 20).

Graphique 20: ICC total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

*Tableau 20: ICC total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014
(en EUR et en %)*

en EUR	2011	2012	2013	2014
Activités financières et d'assurance	437 991 405,36	333 224 779,16	289 374 631,92	263 688 898,64
Soparfi	97 837 683,34	83 116 435,38	87 307 337,54	112 817 873,56
Autres	87 318 626,00	84 033 009,78	89 105 882,49	91 947 882,30
Commerce	44 038 226,00	54 177 602,31	47 424 286,96	53 250 119,83
Construction	19 918 264,00	23 402 827,76	23 307 578,67	26 141 080,06
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	20 087 986,81	22 860 671,30	18 321 208,32	15 191 472,59
Total	707 192 191,51	600 815 325,69	554 840 925,90	563 037 326,98

en %	2011	2012	2013	2014
Activités financières et d'assurance	61,93%	55,46%	52,15%	46,83%
Soparfi	13,83%	13,83%	15,74%	20,04%
Autres	12,35%	13,99%	16,06%	16,33%
Commerce	6,23%	9,02%	8,55%	9,46%
Construction	2,82%	3,90%	4,20%	4,64%
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	2,84%	3,80%	3,30%	2,70%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

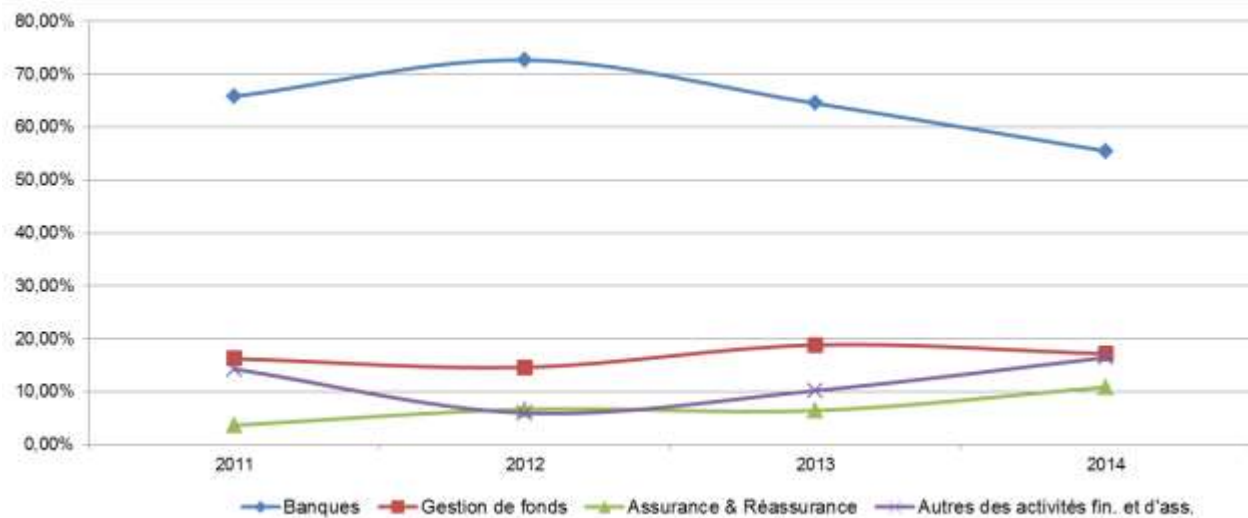
Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

En se focalisant sur le secteur des activités financières et d'assurance (graphique 21 et le tableau 21), on constate que sur la période d'observation, les banques représentent les contributeurs les plus importants aux recettes ICC, suivies par les gestions de fonds. Tout comme au niveau de l'IRC, les banques contribuent moins aux recettes ICC, à partir de 2012, alors que les autres sous-secteurs ont une tendance à la hausse.

Graphique 21: ICC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

Tableau 21: ICC du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

en EUR	2011	2012	2013	2014
Banques	288 205 404,22	242 193 285,72	186 645 070,42	146 302 677,60
Gestion de fonds	71 191 915,94	48 773 536,50	54 550 686,22	45 313 270,98
Assurance & Réassurance	16 017 753,26	22 289 026,44	18 653 177,15	28 667 468,85
Autres des activités fin. et d'ass.	62 576 331,94	19 968 930,50	29 525 698,08	43 405 481,21
Total	437 991 405,36	333 224 779,16	289 374 631,87	263 688 898,64

en %	2011	2012	2013	2014
Banques	65,80%	72,68%	64,50%	55,48%
Gestion de fonds	16,25%	14,64%	18,85%	17,18%
Assurance & Réassurance	3,66%	6,69%	6,45%	10,87%
Autres des activités fin. et d'ass.	14,29%	5,99%	10,20%	16,46%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la répartition selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

33 Impôt foncier (IFON)

En vertu de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936, les communes sont autorisées à percevoir un impôt foncier (IFON) au titre d'impôt communal.

Il y a lieu de distinguer entre l'impôt foncier A relatif aux propriétés agricoles et forestières et l'impôt foncier B relatif aux immeubles bâtis et non bâtis.

De même que pour l'ICC, les taux de l'impôt foncier sont fixés annuellement et individuellement par chaque commune. La loi du 22 octobre 2008 relative au pacte logement a modifié le cadre législatif applicable en matière d'impôt foncier à partir du 1^{er} janvier 2009. Elle prévoit, notamment, une nouvelle subdivision des catégories d'immeubles tombant sous l'impôt foncier B:

- Catégorie 1: Constructions commerciales
- Catégorie 2: Constructions à usage mixte
- Catégorie 3: Constructions à autre usage
- Catégorie 4: Maisons unifamiliales et maisons de rapport
- Catégorie 5: Immeubles non bâtis autres que les terrains à bâtir à des fins d'habitation
- Catégorie 6: Terrains à bâtir à des fins d'habitation

ainsi que, le découplage des relations entre les taux des différentes catégories qu'il fallait respecter obligatoirement auparavant, et ce depuis la fin des années 1960 pour éviter de trop importantes différences entre les différents taux dans une même commune (cf. Finanzbuet n° 2 du Ministère de l'Intérieur²¹).

L'impôt foncier est donc un impôt communal qui grève toutes les propriétés immobilières bâties ou non bâties des personnes morales et physiques situées sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg (voir annexe 5: Distribution de l'IFON selon les différentes communes de 2010 à 2012).

La base d'assiette de l'impôt foncier dérive de la valeur unitaire (fixée suivant un relevé des biens mis en location au 1^{er} janvier 1941) attribuée à chaque propriété immobilière et résulte du calcul suivant:

$$\text{base d'assiette} = \text{valeur unitaire} \times \text{taux d'assiette}$$

Pour l'établissement de la valeur unitaire, toutes les propriétés immobilières bâties et non bâties sont évaluées fiscalement, c'est-à-dire, la valeur unitaire est fixée d'après un relevé des biens évalués au 1^{er} janvier 1941. Cette règle est également appliquée pour chaque nouvelle construction, qui est ainsi évaluée selon le revenu de location qu'elle aurait rapporté au 1^{er} janvier 1941.

Le taux d'assiette est fixé, notamment, selon la catégorie du bien immobilier et selon son lieu d'imposition. Il varie généralement de 0,7% à 1%.

Le montant de l'impôt foncier prélevé par l'administration communale résulte du calcul suivant:

$$\text{impôt foncier} = \text{base d'assiette} \times \text{taux communal}$$

La base d'assiette est aussi reprise au bulletin de la valeur unitaire émis par le Service des évaluations immobilières de l'ACD.

²¹ http://www.mi.public.lu/publications/de_finanzbuet/finanzbuet2/de_finanzbuet.pdf

Le propriétaire d'un bien immobilier assujéti à l'impôt foncier ne devient débiteur de cet impôt réel que par le biais d'un bulletin de l'impôt foncier, qui lui est notifié par la recette de la commune territorialement compétente pour recouvrer l'impôt.

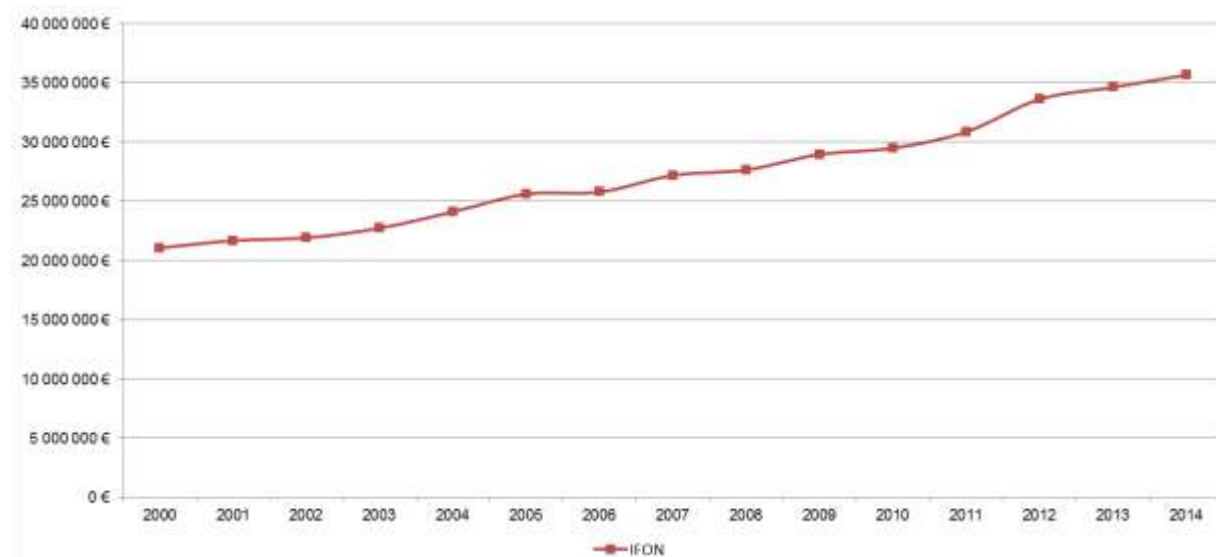
En vertu du principe de l'autonomie communale, l'autorité communale fixe le taux communal pour chaque année civile. Ce taux diffère selon la catégorie de l'immeuble (bâtiment commercial, terrain à bâtir, immeuble de rapport, etc.). Dans la pratique ce taux varie beaucoup d'une commune à l'autre, allant de 200% à 1050%.

Pour favoriser la mise sur le marché de terrains à bâtir, la loi relative au pacte logement prévoit la possibilité d'une imposition plus lourde des terrains à bâtir classés dans la nouvelle catégorie B6: à cet effet, d'une part, le taux d'assiette de ces terrains est augmenté de 10% à 15% durant les deux premières années et de 100% à partir de la 3^e année de classement dans la nouvelle catégorie et d'autre part, la commune peut faire varier ce taux, en toute indépendance et séparément de tous les autres taux. Il est à remarquer que le classement des terrains à bâtir dans la nouvelle catégorie B6 ne se fait pas d'office, mais n'est opéré que sur décision explicite de la commune.

Actuellement, sur les 105 communes, 73 ont informé l'ACD qu'ils ont mis en place une telle catégorie. En effet, l'ACD ne peut fixer la catégorie B6 que lorsqu'elle obtient une communication officielle du relevé B6 de la part d'une commune.

Le graphique 22, ci-dessous montre les recettes de l'IFON ont augmenté tout au long de la période allant de 2000 à 2014 et s'élèvent, en 2014, à 35,656 mio EUR.

Graphique 22: Evolution des recettes de l'IFON de 2000 à 2014 (en EUR)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: Les années 2013 et 2014 sont estimées sur base des données de février 2015.

Encadré 4: L'actualisation de l'IFON

Malgré la croissance des recettes au titre de l'IFON, telle qu'observée sur le graphique 22, ci-dessus, ces dernières ne représentent aujourd'hui, en moyenne, plus que 1,5% des recettes ordinaires des communes, alors qu'elles représentaient 5,5% en 1970²².

Dans son étude économique sur le Luxembourg de 2015²³, l'OCDE a, d'ailleurs, proposé *"d'augmenter l'impôt foncier en actualisant la valeur des biens immobiliers retenue pour le calcul de l'impôt"*, de même que le rapport du Fonds Monétaire International qui recommande une réévaluation de la base d'imposition²⁴. Finalement, dans le cadre du Semestre européen, le Luxembourg a reçu une recommandation spécifique de *"[revoir] le niveau d'imposition actuellement peu élevé des biens immobiliers"*.²⁵

En effet, le fait que la valeur unitaire des biens immobiliers soit fixée d'après un relevé des biens évalués au 1^{er} janvier 1941 implique forcément qu'elle ne correspond aucunement à leur valeur actuelle. Il faut dire que ce relevé se base sur une législation allemande (*Bewertungsgesetz*) datant de 1934 et comprend des critères d'évaluation totalement désuets, tels les raccords à l'eau potable, à l'électricité ou au chauffage central.²⁶

Par ailleurs, ce système d'évaluation donne lieu à des variations substantielles des valeurs unitaires entre les différentes communes. Les villes et villages, qui en 1941, avaient la taille de petits villages, se sont développés aujourd'hui et sont devenus des agglomérations ; ceci vaut, tout particulièrement, pour les communes situées autour de la Ville de Luxembourg,

Finalement, la méthode de calcul de l'IFON est complexe, en raison, notamment, des trois facteurs fixés au niveau de trois administrations différentes²⁷. Un tel système de calcul ne contribue pas à davantage de transparence, au contraire, il constitue, aux yeux des contributeurs, un impôt opaque.

Le CES se rend compte qu'une réforme de l'IFON n'est pas évidente du fait de sa complexité au niveau de la méthode de calcul et des différents acteurs impliqués. Au lieu d'avoir recours à la solution de facilité qui consisterait à augmenter la valeur unitaire, il faudrait d'abord déterminer quel est l'intérêt de cet impôt, c'est-à-dire quel est son objectif: s'agit-il d'un impôt poursuivant des buts d'aménagement du territoire (encouragement ou dissuasion de construire dans certaines communes) ou bien le prélèvement se limite-t-il à contribuer aux recettes communales?

²² Paul Estgen, "Quelques réflexions sur l'impôt foncier", Forum, février 2011

²³ Etudes économiques de l'OCDE Luxembourg, Mars 2015, p. 46

²⁴ International Monetary Fund Washington, D.C., Luxembourg, Selected Issues, p. 13

²⁵ Commission européenne, Recommandation du Conseil concernant le programme national de réforme du Luxembourg pour 2015 et portant avis du Conseil sur le programme de stabilité du Luxembourg pour 2015, http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2015/csr2015_luxembourg_fr.pdf

²⁶ "Bewertungsgesetz" Mémorial 902 du 3 janvier 1934 page 9002

²⁷ La valeur unitaire est fixée par le Service d'évaluation immobilière de l'ACD; le taux d'assiette est défini par RGD; le taux communal est fixé par la commune.

34 Impôt sur la fortune (IF)

341 Evolution générale de l'IF

L'IF concerne uniquement les personnes morales du chef de l'ensemble de leur fortune indigène et étrangère, ainsi que les sociétés de capitaux non résidentes, mais ces dernières, uniquement sur la base de leur fortune indigène. L'IF est assis sur la valeur de l'ensemble des biens (la valeur unitaire et non pas leur valeur effective), des droits et avoirs composant le patrimoine au 1^{er} janvier de chaque année, après déduction des dettes grevant ce patrimoine. Les biens situés à l'étranger font partie de l'assiette imposable, sauf s'ils se trouvent dans un pays conventionné ; dans ce cas, les biens sont, en général, exonérés au Luxembourg. Sous certaines conditions²⁸, les sociétés peuvent demander une réduction de l'IF, lors de la déclaration de leur IRC.

Pour rappel, l'IF sur les personnes physiques résidentes a été aboli suite à l'introduction de la retenue libératoire sur les intérêts (RELIBI) en 2006²⁹. Les contribuables non-résidents étaient soumis à la retenue sur intérêts dans l'UE (RIUE), mais avec l'introduction de l'échange automatique d'information sur les paiements d'intérêts, la RIUE n'est plus opérée par les agents payeurs établis au Luxembourg depuis le 1^{er} janvier 2015.

Il est à mentionner que le Gouvernement a déposé, le 13 octobre 2015, le projet de loi n°6891 qui vise essentiellement à introduire certaines modifications à la législation fiscale luxembourgeoise et notamment, à l'impôt sur la fortune, en vue d'assurer sa pleine compatibilité avec le droit européen.

En particulier, le projet de loi propose, d'une part, d'abroger l'article 174, alinéa 6 L.I.R., qui prévoit une imposition minimale au niveau de l'IRC, avec effet à partir de l'année d'imposition 2016 et d'autre part, de modifier l'imposition minimale en matière de l'IF, avec effet à partir de la prochaine assiette au 1^{er} janvier 2016. Concrètement, le dispositif actuel de l'article 174, alinéa 6 L.I.R., est dans son ensemble incorporé au paragraphe 8, alinéa 2 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune (VStG), de manière à ce que les montants de l'impôt minimum restent les mêmes tout en basculant vers une autre loi fiscale.

D'autre part, le projet de loi prévoit l'introduction d'un tarif de 0,5 pour mille pour la tranche de fortune imposable supérieure à 500 mio EUR. Le taux applicable pour les fortunes inférieures ou égales à 500 mio EUR reste inchangé à 0,5 pour cent avec un aménagement toutefois. Pour les entreprises ayant un total de bilan supérieur à 30 mio EUR, une nouvelle tranche est introduite. Elle s'élève à 30.000 EUR (ou 32.100 EUR en y ajoutant l'impôt de solidarité) et remplace le taux supérieur antérieur de l'impôt minimum qui s'élevait à 20.000 EUR (ou 21.400 EUR en y ajoutant l'impôt de solidarité).

Le graphique 23, ci-dessous, montre que les recettes provenant de l'IF ont connu une tendance à la hausse. De 2000 à 2006, les données statistiques comprennent également les personnes physiques. Le taux de variation des recettes IF de l'année 2000 par rapport à l'année 2014 s'élève à environ 80%³⁰.

²⁸ Mettre en réserve 5 fois la réduction demandée et maintenir au bilan la réserve en question pendant 5 ans. La réduction ne peut pas excéder la cote d'impôt IRC.

²⁹ Directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts.

³⁰ Pour avoir le détail sur le décompte de la recette réalisée de l'IF, veuillez consulter l'annexe 2: Statistiques complémentaires.

Graphique 23: Evolutions des recettes IF (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes de 2000 à 2014 (en %) ³¹



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2000 à 2014.

- Ce graphique devrait être complété par une analyse sur l'évolution de l'assiette et du taux de l'IF sur une période de 2000 à 2014

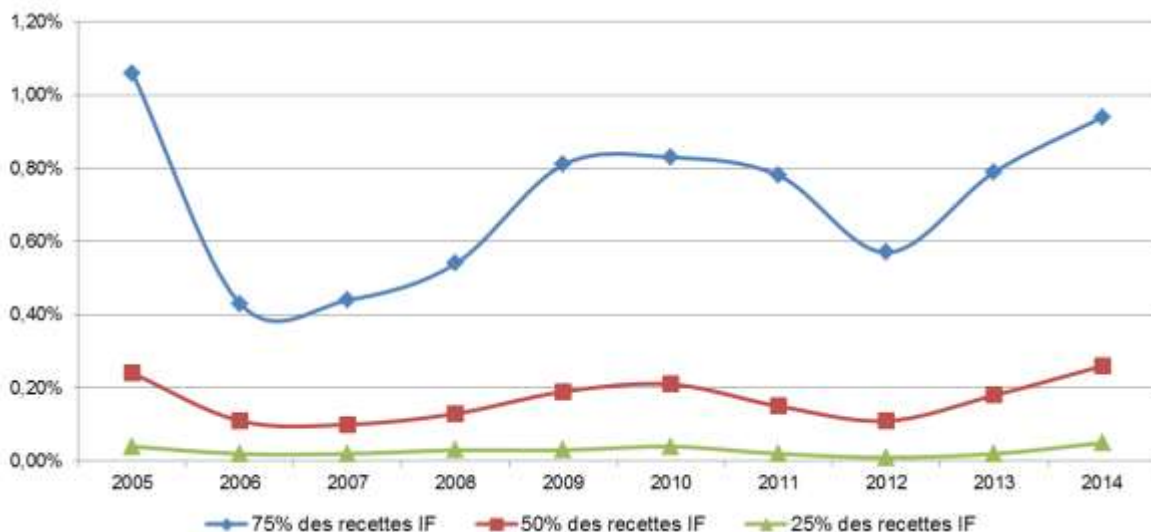
- Degré de concentration de l'IF

La part du degré de concentration des contribuables payant 75% de l'IF a connu également des variations importantes sur la période de 2005 à 2014 (graphique 24). Pour cette dernière année, 0,94% des contribuables payent 75% des recettes IF en 2014.

Comme souligné précédemment, il convient de préciser que le degré de concentration est également très variable à cause des remboursements que les contribuables peuvent recevoir pendant une année fiscale.

³¹ Voir annexe 2 pour avoir les détails sur la part de l'IF dans le total des recettes fiscales directes (2000-2014)

Graphique 24: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes de l'IF de 2005 à 2014



Source: ACD, Ministère des Finances

Note de lecture: Les trois courbes ne sont pas à considérer cumulativement, mais séparément.

Remarques: - Les recettes IF se réfèrent aux années budgétaires et comprennent donc les avances, ainsi que les soldes d'impôt.

- Les données statistiques pour les années 2000 à 2004 ne sont pas disponibles.

- Répartition de l'IF selon l'année d'imposition et l'année budgétaire

Le tableau 22, ci-dessous, détaille la répartition de l'IF selon l'année d'imposition et l'année budgétaire. Il s'ensuit que les différences sont relativement faibles. Les avances perçues de 2000 à 2006 proviennent également des personnes physiques, alors qu'à partir de 2007, elles ne sont perçues que par les personnes morales.

Tableau 22: Répartition de l'IF selon l'année d'imposition et l'année budgétaire (en mio EUR)

		exercice budgétaire														
année d'imposition		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Solides d'impôt	1994	1,136														
	1995	3,893	1,147													
	1996	7,729	3,163	2,140												
	1997	7,896	6,669	1,784	4,111											
Avances	1998	6,546	5,693	15,406	8,648	1,629										
	1999	8,546	5,345	18,349	13,793	4,072	8,942									
	2000	116,544	9,023	19,200	19,898	8,940	4,117	0,955								
	2001		119,465	18,996	15,934	28,834	26,848	6,465	5,039							
	2002			83,776	6,683	0,341	17,291	16,254	14,155	6,474						
	2003				85,067	6,222	11,633	19,594	20,179	6,014	-0,661					
	2004					83,475	12,837	18,627	21,869	9,165	5,077	-1,324				
	2005						82,972	20,818	8,685	29,809	25,784	-3,282	8,354			
	2006							66,853	20,425	17,760	22,100	13,934	12,232	2,833		
	2007								81,288	20,099	27,657	26,431	9,884	9,835	0,09	
	2008									79,237	31,437	34,208	56,917	38,277	8,492	1,984
	2009										99,500	30,931	39,944	41,405	13,517	0,011
2010											107,492	32,595	28,79	37,806	14,729	
2011												96,039	32,894	39,923	38,87	
2012													113,439	32,681	47,782	
2013														136,858	34,878	
2014															135,708	
Total année budgétaire		152,290	150,505	159,651	154,134	133,513	164,640	149,566	171,640	168,558	210,894	208,390	255,965	267,473	269,367	273,962
Total année Imposition		178,677	221,581	144,974	148,048	149,726	173,140	156,137	175,284	250,552	225,308	221,412	207,726	193,902	171,736	135,708

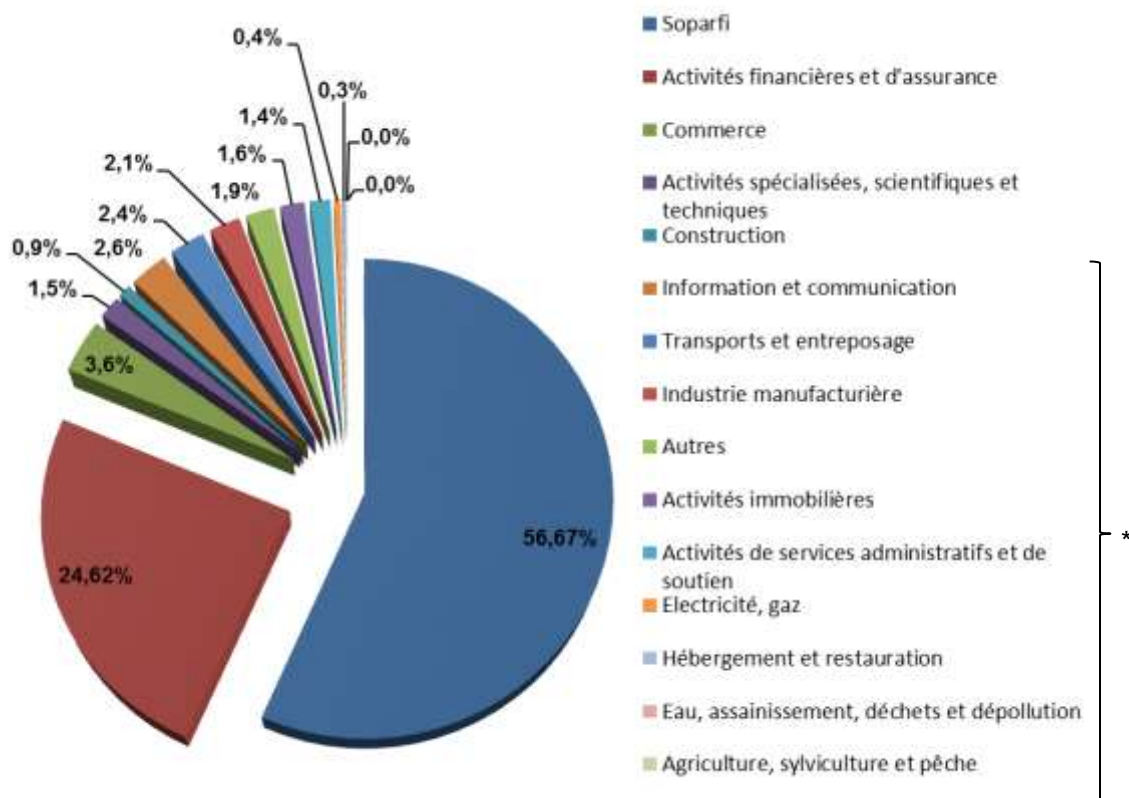
Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: Les soldes d'impôt peuvent être perçus pendant 5 ans au-delà de l'année budgétaire. Les soldes des années 2010-2014 (marqués en jaune) et en conséquence, les exercices budgétaires peuvent donc encore varier.

342 Analyse de la répartition sectorielle de l'IF

Le secteur des sociétés dites "*Soparfi*" est également au niveau de l'IF, de loin, le contributeur le plus important et contribue à 56,7% aux recettes totales au titre de l'IF (graphique 25). Cette situation s'explique du fait que souvent, les "*Soparfi*" ne paient pas d'IRC et ils n'ont donc pas la possibilité de créditer l'IF selon le paragraphe 8a de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune. De manière générale, le secteur des activités financières et d'assurance représente 81% des recettes IF, suivi par le secteur du commerce, avec 3,6%.

Graphique 25: Répartition sectorielle de l'IF en 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

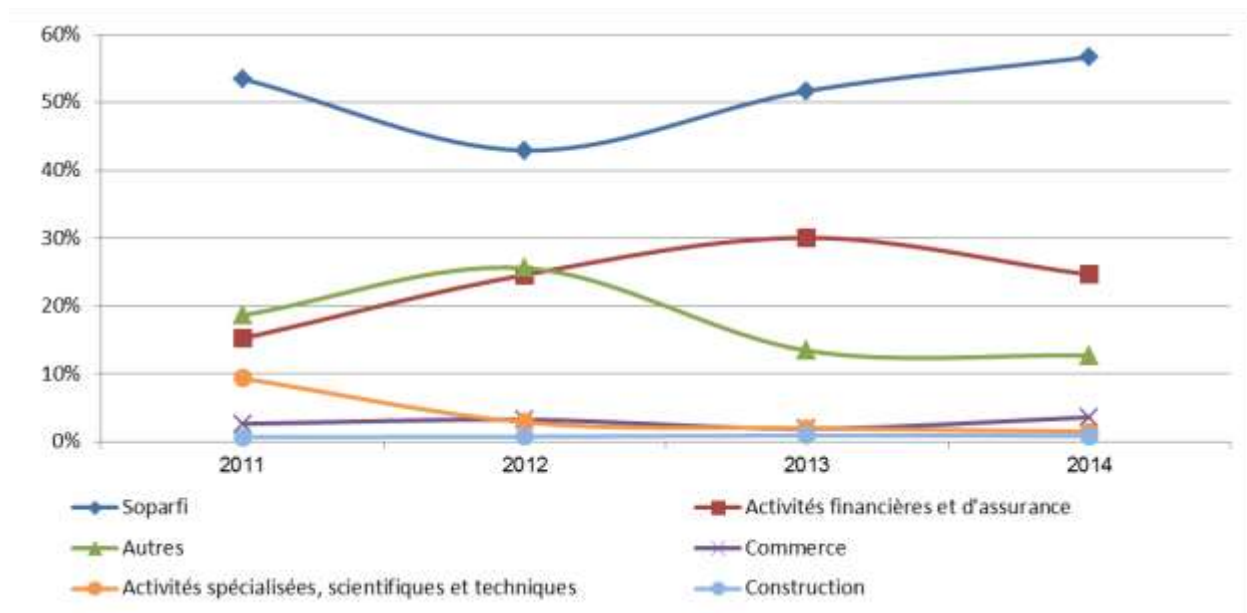
Remarque: Les données statistiques se basent sur l'année budgétaire 2014

*: Sur le graphique 26, ci-dessous, ces secteurs font partie de la catégorie "Autres".

Voir annexe 14: Analyse de la répartition sectorielle

Cette caractéristique peut également être observée sur la période de 2011 à 2014 (graphique 26 et tableau 23).

Graphique 26: IF total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

Tableau 23: IF total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

en EUR	2011	2012	2013	2014
Soparfi	136 917 771,92	114 876 890,61	139 298 922,58	155 255 608,51
Activités financières et d'assurance	38 943 976,21	65 769 201,13	80 967 724,07	67 449 073,66
Autres	47 694 314,24	68 447 354,76	36 194 491,37	34 875 724,72
Commerce	6 749 940,43	8 714 177,47	5 150 617,11	9 900 740,99
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	23 914 908,74	7 653 042,62	5 297 075,78	4 125 182,09
Construction	1 747 860,55	2 013 338,00	2 462 657,26	2 358 048,04
Total	255 968 772,09	267 474 004,59	269 371 488,17	273 964 378,01

en %	2011	2012	2013	2014
Soparfi	53,5%	42,9%	51,7%	56,7%
Activités financières et d'assurance	15,2%	24,6%	30,1%	24,6%
Autres	18,6%	25,6%	13,4%	12,7%
Commerce	2,6%	3,3%	1,9%	3,6%
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	9,3%	2,9%	2,0%	1,5%
Construction	0,7%	0,8%	0,9%	0,9%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

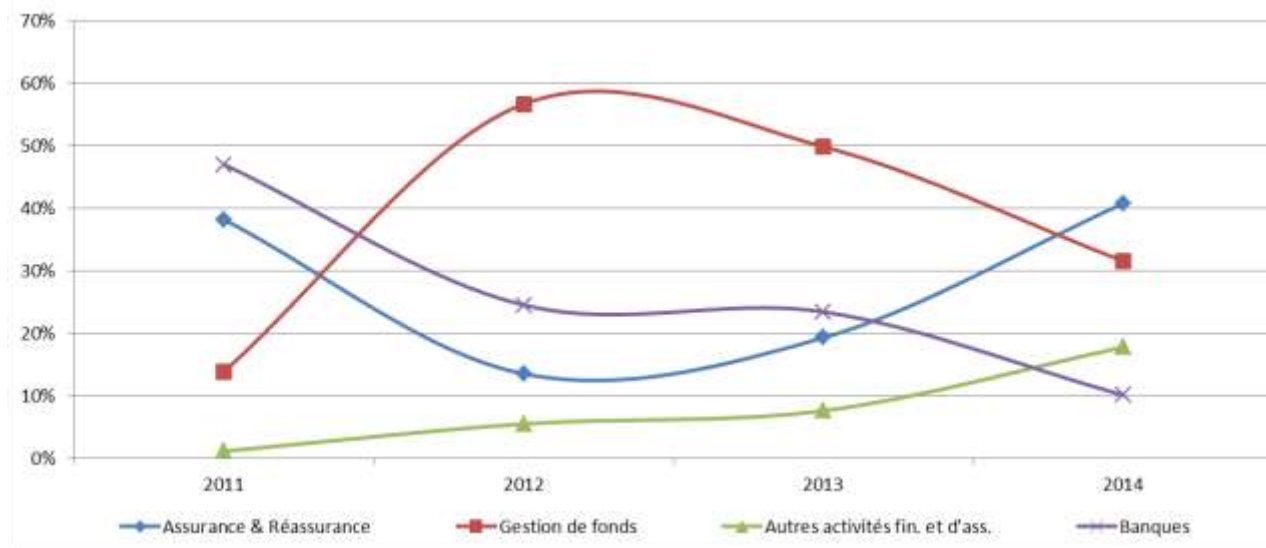
Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

L'analyse du secteur des activités financières et d'assurance révèle que le secteur des banques, ainsi que le secteur de la gestion des fonds ont connu des variations importantes sur la période de 2011 à 2014 (graphique 27 et tableau 24).

Graphique 27: IF du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

Tableau 24: IF du secteur des activités financières et d'assurance – Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

en EUR	2011	2012	2013	2014
Assurance & Réassurance	14 844 868,55	8 853 834,78	15 592 086,75	27 456 836,92
Gestion de fonds	5 392 308,09	37 235 364,47	40 319 450,75	21 244 493,07
Autres activités fin. et d'ass.	427 078,38	3 532 606,21	6 128 368,46	11 960 043,15
Banques	18 279 721,19	16 087 395,67	18 927 818,11	6 787 700,52
Total	38 943 976,21	65 709 201,13	80 967 724,07	67 449 073,66

en %	2011	2012	2013	2014
Assurance & Réassurance	38,1%	13,5%	19,3%	40,7%
Gestion de fonds	13,8%	56,6%	49,8%	31,5%
Autres activités fin. et d'ass.	1,1%	5,5%	7,6%	17,7%
Banques	46,9%	24,5%	23,4%	10,1%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

35 Considérations générales du CES - Les personnes morales dans un contexte international

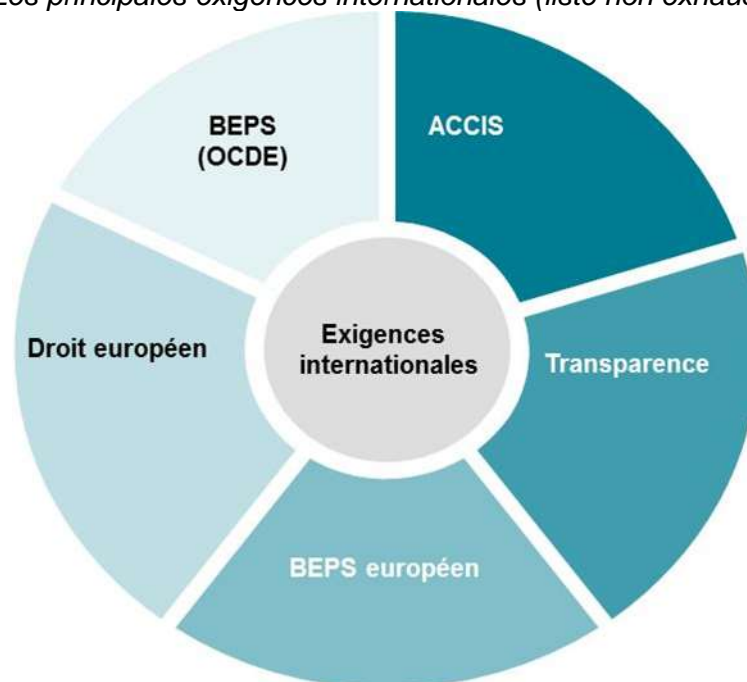
Dans la présente section, le CES tient à approfondir certains aspects sur le taux d'imposition relatif aux personnes morales (IRC, ICC, IF) qui, au vu des tendances internationales, ont soulevé certaines questions au sein de la Commission de travail.

En effet, depuis le déclenchement de la crise financière, en 2008, un débat s'est ouvert sur la question de savoir si les règles internationales d'imposition des bénéfices des sociétés répondent toujours à leur objectif. Dans un contexte où les Etats sont confrontés à une situation budgétaire tendue, suite à leurs interventions en vue de stabiliser les économies, ce qui a considérablement accéléré la croissance de la dette publique, les gouvernements, les organisations internationales et l'opinion publique se sont focalisés sur les affaires fiscales des entreprises multinationales qui par leur structure, et en l'état actuel du droit fiscal international, peuvent avoir recours à des schémas d'optimisation fiscale.

Dans un tel contexte, deux acteurs-clés, à savoir, l'OCDE et la Commission européenne se sont emparés du débat pour élaborer et proposer des mesures et instruments avec comme objectif de lutter contre le phénomène d'érosion de la base d'imposition des sociétés et de transfert de bénéfices.

Le graphique 28, ci-dessous, présente, de façon non exhaustive, les principales exigences internationales mises en place par l'OCDE et la Commission européenne.

Graphique 28: Les principales exigences internationales (liste non exhaustive)



Source: Ministère des Finances

Le graphique 29 ci-dessous reprend les six exigences internationales (liste non exhaustive) en ajoutant des explications quant à leur impact au niveau national.

Graphique 29: Impact au niveau national des principales exigences internationales (liste non-exhaustive)

Droit européen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Toute réforme doit être conforme au droit européen existant et respecter les principes du Code de Conduite; ■ Non-discrimination entre résidents et non-résidents; ■ Une réforme fiscale ne peut pas être sélective (cf. discussion sur les aides d'État).
BEPS européen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Changement de la Directive sociétés mère et filiales (clause générale anti-abus et prêts hybrides); ■ Changement de la législation IP; ■ Imposition minimale effective au niveau de l'UE et changement de la législation sur les prix de transferts.
BEPS (OCDE)	<ul style="list-style-type: none"> ■ 15 actions qui visent à éviter des situations de double non-imposition et s'assurer que les bénéfices sont imposés là où l'activité économique et/ou la création de valeur ont lieu; ■ Mesure 2 (neutraliser les effets des montages hybrides), Mesure 4 (déductions des intérêts), Mesure 5 (pratiques fiscales dommageables), ...
Transparence	<ul style="list-style-type: none"> ■ Projet de Directive coopération administrative, projet de Directive sur l'échange des informations relatives aux « rulings » entre les pays UE et échange sur demande; ■ Common Reporting Standards – Luxembourg est un « early adopter » → échange des informations de type FATCA en plus de l'échange d'information avec les Etats-Unis à partir de 2017.
ACCIS	<ul style="list-style-type: none"> ■ Projet de Directive de 2011 implémentant un système commun destiné à calculer l'assiette de l'impôt des sociétés actives; ■ Objectif: réduire considérablement la charge administrative, les coûts de mise en conformité et les incertitudes juridiques auxquels les entreprises de l'UE doivent actuellement faire face pour se conformer à pas moins de 28 régimes nationaux lors de l'établissement de leur bénéfice imposable
Impôts indirects (TVA et accises)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Harmonisation des impôts indirects au sein de l'UE – un changement législatif potentiel doit être conforme avec le droit communautaire; ■ Accises – à côté de l'harmonisation au niveau européen il y a aussi les obligations liées à l'U.E.B.L.

Source: Ministère des Finances

- Au niveau du droit européen, une réforme fiscale ne peut pas être faite au détriment des non-résidents ayant une situation similaire aux résidents. Cependant, la situation inverse, c'est-à-dire une discrimination à rebours, n'est, selon les cas, prohibée d'un point de vue droit communautaire.

Au niveau de l'UE des mesures ponctuelles anti-abus sont prises pour minimiser les avantages fiscaux, telles que les changements au niveau de la directive mère-filiale³² qui va, tout particulièrement, impacter l'exemption d'impôt des sociétés dites "Soparfi". Ce changement de directive a comme principal objectif, notamment, de limiter la "liberté d'impôt" sur les prêts hybrides³³ et de mettre en place une clause anti-abus suivant laquelle, une exemption d'impôt ne peut plus être accordée, s'il est avéré que l'un des principaux objectifs ("one of the main purposes") est précisément la réduction d'impôts. Selon le CES, cette dernière mesure est assez subjective et laisse place à des interprétations, qui peuvent être divergentes entre Etats membres.

Quant aux changements au niveau de la législation nationale sur la propriété intellectuelle (IP), ils concernent l'article 50bis L.I.R. donnant droit à une exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels. Cette exonération est fortement critiquée au niveau international et un accord a été conclu pour y mettre fin au plus tard en 2021. Il y a lieu de noter que le projet de budget n°6900 prévoit l'abrogation de l'article 50bis L.I.R. à partir du 1^{er} juillet 2016 afin de donner suite à l'accord qui a été trouvé fin 2014, tant sur le plan de l'OCDE, que sur le plan de l'Union européenne, pour l'approche du lien modifiée pour les régimes de propriété intellectuelle.

³² Directive 2003/49/CE concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'Etats membres différents.

³³ Les prêts sont des instruments financiers qui présentent à la fois des caractéristiques de dettes et de capitaux propres. On compte parmi eux les actions à dividendes prioritaires et les prêts participatifs.

Selon l'ACD, il est difficile de mesurer l'impact de cette exonération sur les recettes fiscales directes, depuis son entrée en vigueur en 2008. Il est également difficile, d'évaluer dans quelle mesure, elle a contribué à attirer de nouvelles activités IP au Luxembourg. Un défi, pour le Luxembourg, consiste donc à adapter le régime fiscal des IP de façon à ce qu'il soit conforme aux normes internationales, tout en restant compétitif.

- Les mesures dites "*BEPS*" (Base Erosion and Profit Shifting) de l'OCDE visent à adapter le droit international fiscal aux événements économiques, notamment sur base de 15 actions. Ces mesures ont été publiées le 5 octobre 2015 par l'OCDE. L'un des objectifs de ce plan d'action est d'assurer que le bénéfice des sociétés soit imposé dans le pays qui le génère, donc dans le pays où se trouve l'activité.

A l'heure actuelle, il est difficile de mesurer les incidences des mesures BEPS sur le régime fiscal luxembourgeois, du fait qu'il existe de nombreuses inconnues, notamment, sur le délai d'application de ces mesures ou sur les pays qui vont les appliquer. Ces mesures à venir doivent toutefois être considérées comme des défis à relever par le Luxembourg.

- Le concept phare "*Transparence*" ne concerne pas seulement l'échange sur demande, mais également l'échange automatique, tout particulièrement, lors des relations avec des pays tiers.

Il comprend aussi la récente proposition directive sur l'échange automatique des "*rulings*"³⁴ qui concerne les "*rulings*" susceptibles d'avoir un impact transfrontalier.

Tout en notant les discussions politiques actuelles et l'avènement majeur dans les règles d'impositions internationales, le CES constate que les rescrits fiscaux ou les "*tax rulings*" sont faits en conformité aux dispositions législatives nationales et aux accords et conventions internationales³⁵. Ils donnent, aux contribuables, une sécurité juridique et une prévisibilité en vue d'assurer leur développement économique dans le temps et de contribuer ainsi à leur pérennité. Il est difficile d'évaluer l'impact des retombées fiscales des décisions anticipées.

- La Commission européenne va proposer, d'ici fin 2016, une nouvelle directive ACCIS (assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés). Elle entend élaborer en deux étapes - la première visant les règles pour déterminer la base commune, la deuxième se focalisant sur les aspects de consolidation - des règles destinées à rendre obligatoire l'assiette commune consolidée. Sous réserve, cette nouvelle initiative ne permettra plus aux Etats membres de choisir entre une assiette nationale et une assiette européenne, qui seront, en conséquence, obligés d'appliquer une assiette de l'impôt commune pour certaines sociétés actives dans l'Union européenne, plus particulièrement, des sociétés multinationales. Les conditions, auxquelles sera soumise cette obligation d'assiette commune, sont inconnues à l'heure actuelle.

³⁴ <http://www.eu2015lu.eu/fr/actualites/articles-actualite/2015/10/06-conseil-ecofin/index.html>

³⁵ Convention modèle contre la double imposition

Commentaire propre au groupe salarial

Le sursaut fiscal de la classe politique européenne décrit ci-dessus constitue une reconnaissance implicite des dysfonctionnements engendrés par le modèle suboptimal de la *"compétitivité-coût"* à tout prix et d'une concurrence fiscale intra-européenne stérile. Le cadre fiscal renforcé (ACCIS, BEPS, ...) devrait avoir pour corolaire moins de déperditions de recettes fournies par les collectivités et une dynamisation du rendement des impôts dont elles sont redevables. L'objet social d'une entreprise n'est de fait pas de répondre aux impératifs de ses seuls propriétaires, mais bien de l'ensemble des parties prenantes et donc aussi de la collectivité territoriale dans laquelle elle s'inscrit. Le consentement à un impôt juste et équitable fait partie de ces impératifs.

Le groupe salarial recommande au Gouvernement de défendre l'instauration d'un cadre fiscal européen et international qui a pour vocation de consolider les finances publiques en Europe et qui vise à endiguer toute nouvelle vague de dumping fiscal intra-européen. Or, les déclarations récentes de certains pays européens relatives à la baisse compensatoire des taux nominaux d'imposition des sociétés laissent à penser que la course sans fin au taux le plus attractif, va reprendre avec ardeur, et avec elle une nouvelle dépressurisation dans le compartiment *"impôts des sociétés"*.

La question des conséquences budgétaires d'une baisse des taux est évidemment primordiale. Le groupe salarial remarque qu'il est impossible à ce jour i) de préciser le taux effectif moyen actuel d'imposition des collectivités au Luxembourg ii) d'analyser et de mesurer les répercussions qu'aurait la baisse du taux luxembourgeois d'imposition des entreprises sur les finances publiques et encore moins iii) de déterminer un taux optimal en lien avec l'élargissement de la base d'imposition (avec toutes les incertitudes que celui-ci comporte par ailleurs) qui permettrait, sur le plan des recettes publiques, de neutraliser la baisse du taux nominal d'imposition.

Or il convient, avant toute réforme portant sur l'imposition des sociétés, de pouvoir comprendre leur base d'imposition, compte tenu des mesures de tempérament et des différentes stratégies d'optimisation fiscales qui permettent déjà actuellement de réduire leur taux effectif d'imposition. Le groupe salarial est d'avis qu'il est primordial de faire une comparaison des éléments favorables au Luxembourg (abattements, exonérations, bonifications sur la base d'imposition des sociétés) par rapport à ceux des autres pays. Une telle analyse permettrait de détecter la marge de manœuvre du Luxembourg en vue d'élargir la base d'imposition des personnes morales.

Une baisse du taux d'imposition des collectivités, qui n'est pas acceptée par le groupe salarial, contribuerait à intensifier la distorsion déjà forte de l'équité fiscale entre les personnes morales et les personnes physiques. Ce déséquilibre contributif des 30 dernières années, qui n'est du reste pas propre au Luxembourg, doit dorénavant être contenu et corrigé. Tout à l'opposée d'une tactique de la baisse des taux, une réforme de l'imposition des entreprises doit plutôt viser une fiscalité axée sur la durabilité (économique, social et environnemental) des activités des entreprises par opposition à une pure optique financière de court terme.

Une telle réforme favorisera, dans l'intérêt du renforcement de la base économique et d'emploi du pays, les stratégies d'implantation dans le tissu productif luxembourgeois (économique et social), plutôt que les stratégies d'optimisation fiscale. Autrement dit, elle encouragera les entreprises qui ont une substance qui porte sur des fondements économiques et sociaux réels. Une telle fiscalité diminuerait aussi sans doute la dépendance du Luxembourg à un seul secteur et assurerait les chances de développer le potentiel économique, d'emploi et d'investissement de notre pays, dans le respect de la protection de son environnement social et naturel.

Commentaire propre au groupe patronal

Tout régime fiscal se caractérise par la structure de ses impôts, c'est-à-dire par la largeur de l'assiette, par les exonérations ou niches qui s'y appliquent et par le taux. Les récentes propositions de l'OCDE et de l'UE visent à réduire la concurrence fiscale en homogénéisant l'assiette. Ainsi, sont appelés à disparaître tous types d'exonération ou de niches fiscales ce qui implique, à taux égaux, une augmentation de la charge d'imposition des sociétés.

Face à cette politique d'harmonisation des assiettes et d'augmentation de la charge effective d'imposition, les experts prédisent à l'unisson que la compétition entre les régimes fiscaux des sociétés passera des aménagements de l'assiette vers les taux applicables. Certains Etats européens ont d'ores et déjà annoncé une baisse de leurs taux d'imposition nominaux afin d'augmenter leur attractivité comme lieu d'établissement.

Tel que mis en avant à la section 3.1. ci-dessus, il est tentant de distinguer entre un taux nominal, d'une part, et un taux *"effectif"*, d'autre part. A cet effet, le CES a organisé une audition avec le cabinet PricewaterhouseCoopers afin de comprendre leurs publications sur la fiscalité luxembourgeoise. Il en résulte qu'il n'existe pas au Luxembourg de taux *"effectif"* qui serait unique ou généralisé. En effet, toute personne morale est soumise à une charge fiscale en fonction de facteurs qui lui sont propres. Il semble aussi qu'en matière de taux dits *"effectifs"*, le Luxembourg se situe historiquement dans une *"bonne moyenne"*, mais que cette situation risque d'être mise à l'épreuve par la compétition fiscale qui s'annonce, si regrettable qu'elle soit.

Se pose dès lors la question fondamentale des conséquences de ces évolutions pour le Luxembourg et de nos réponses en matière de politique fiscale. Le Ministre des Finances a annoncé une diminution du taux d'imposition nominal et envisage des mesures transitoires, voire une réduction graduelle du taux, sans doute pour, d'un côté, éviter un dérapage des recettes fiscales, et de l'autre, pour donner aux entreprises et aux investisseurs étrangers, un agenda clair quant à l'évolution future.

Dans la recherche d'un nouvel équilibre entre le taux et la base d'imposition des sociétés, la question des conséquences budgétaires est évidemment essentielle. Le Gouvernement a annoncé vouloir éviter un déchet fiscal majeur avec sa réforme admettant qu'il reste difficile d'estimer les risques pour les comptes publics.

Pour à la fois suivre les mouvements internationaux, garder la charge fiscale globale en équilibre et permettre aux entreprises de planifier leur charge fiscale sans surprise à moyen et long terme, le Gouvernement doit impérativement accompagner les mesures d'uniformisation de l'assiette par une politique volontaire de réduction du taux. A défaut d'annonce d'une baisse significative et concrète des taux, notre pays perdra inévitablement du terrain et risque qu'un nombre d'acteurs majeurs se retirent de notre pays avec pour conséquence des déchets fiscaux majeurs. A l'inverse, un taux d'affichage réduit et des conditions fiscales plus transparentes dans leurs modalités d'application constitueraient un avantage compétitif pour le Luxembourg et permettraient de pérenniser les recettes, voire, au moins à terme, de les accroître par l'attraction de nouvelles entreprises internationales.

Pour le moment, il est urgent de faire la comparaison des éléments favorables (abattements, exonérations, bonifications) de notre système fiscal par rapport à celui des pays concurrents. Une telle analyse doit dégager la marge de manœuvre en vue d'élargir la base d'imposition et d'accroître nos recettes sans mettre en péril notre position concurrentielle. De tels dispositifs compétitifs sont, par exemple, le report illimité des pertes, la déduction totale des intérêts débiteurs, certaines dispositions législatives prévues dans le cadre de l'amortissement ou encore les moins-values de cession résultant de la vente de participations pouvant être déduites entièrement.

- Concernant les impôts indirects (TVA et accises), le CES renvoie au chapitre 4, ci-dessous, sur les impôts indirects expliquant, notamment, les effets de la généralisation du principe du pays de destination, ainsi qu'au chapitre 5 sur les droits d'accises.

Au-delà, le CES tient à souligner que compte tenu de la multiplication des exigences internationales (échange automatique d'informations, FATCA), de la pression sur les *"tax rulings"* (impliquant une vérification encore plus poussée), de l'accroissement du nombre de contribuables que ce soit au niveau des personnes physiques ou morales, les administrations fiscales nécessitent plus de personnel. Le CES prend note que tel que prévu par les dispositions du *"Zukunftspak"*, le personnel au sein de l'ACD a été étoffé selon le règlement grand-ducal du 5 février 2015 modifiant le règlement grand-ducal modifié du 6 novembre 2009 fixant l'organisation de l'administration des contributions directes, notamment, au niveau du service de révision, à savoir de 12 à 32 personnes.

36 Analyse de l'IRPP et de la RTS

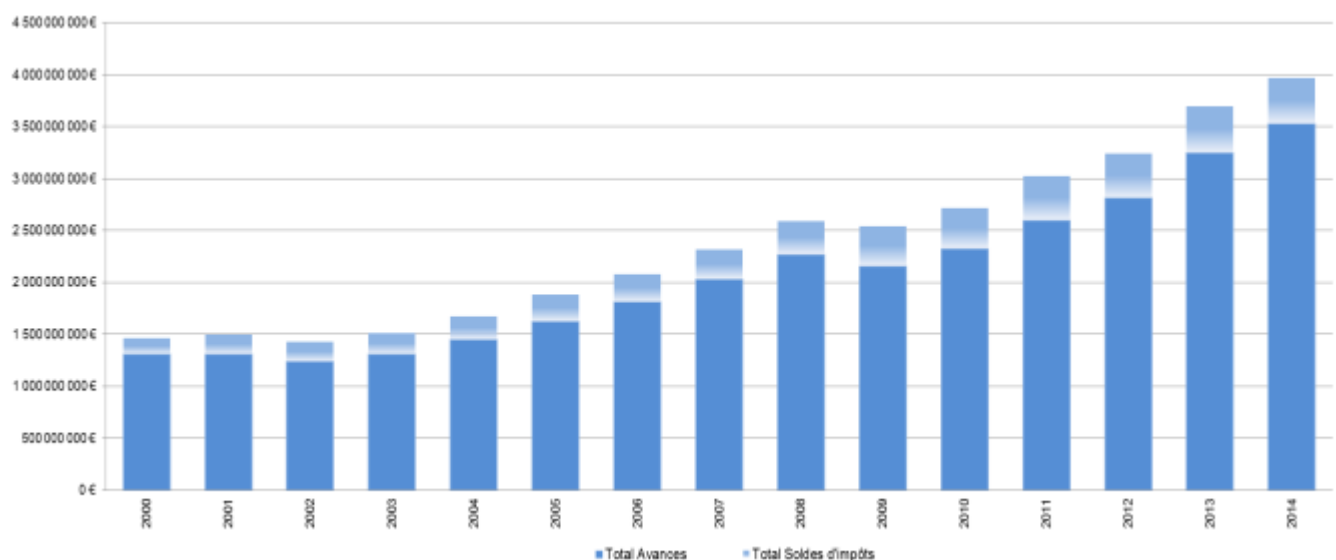
L'IRPP est établi par voie d'assiette après la fin de l'année d'imposition sur base d'une déclaration d'impôt faite par le contribuable. L'année d'imposition coïncide avec l'année calendrier et comprend les bénéfices réalisés et les revenus nets touchés pendant cette période.

Les contribuables avec un revenu annuel en-dessous de 11.265 EUR pour la classe d'impôt 1 et à 22.530 EUR pour les classes d'impôt 1a et 2, sont exempt d'impôt.

Pour le CES, il est important de considérer la RTS et l'IRPP ensemble, puisque la RTS est une avance d'impôt prélevée par l'employeur sur les salaires et versée à l'ACD, alors que l'IRPP est calculé sur base d'une déclaration d'impôt. A elle seule, la RTS contribue à plus de 80% des recettes totales au titre de l'IRPP et de la RTS. Pour comprendre les facteurs qui sont à l'origine de la croissance accrue de la RTS par rapport à l'IRPP, il faut se référer aux explications du tableau 1 au chapitre 2 ci-dessus.

Le graphique 30, ci-dessous, montre que les recettes de la RTS et de l'IRPP ont connu une forte progression sur la période de 2000 à 2014. Le taux de variation des recettes de l'année 2000 par rapport à l'année 2014 est de 171%.

Graphique 30: Evolution de la RTS et de l'IRPP par voie d'assiette de 2000-2014 – Soldes d'impôt / Avances (en EUR)³⁶



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2000 à 2014.

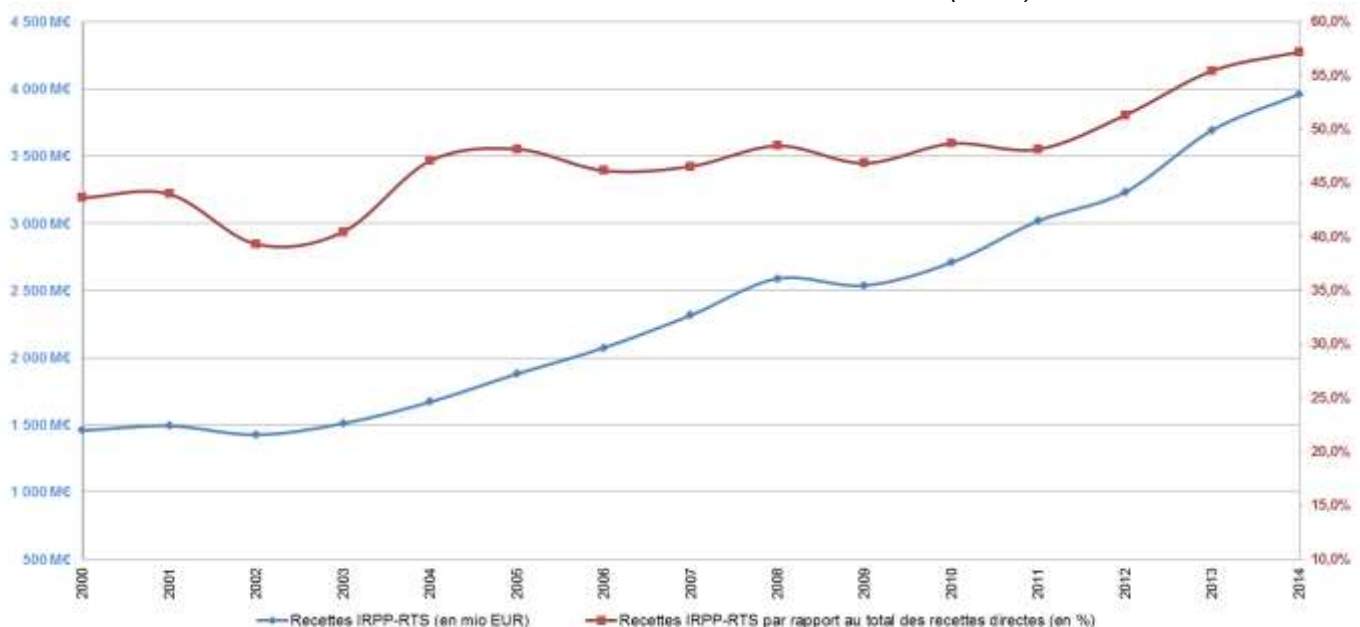
³⁶ Pour plus de détails sur les avances et soldes d'impôt de l'IRPP et de la RTS, voir annexe 2: "Statistiques complémentaires".

Sur le graphique 31, ci-dessous, on constate que les recettes de l'IRPP et de la RTS ont fortement progressé sur la période étudiée, de même que leur part relative dans le total des recettes directes a augmenté d'environ 44% en 2000 à 57% en 2014. Certaines variations sont toutefois à observer:

- la baisse en 2002 est due à la réforme intervenue en 2001 portant adaptation du barème d'impôt sur le revenu;
- la baisse observée en 2009 est due à la loi du 19 décembre 2008 portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu qui porte, notamment, adaptation du barème d'impôt pour tenir en compte de l'inflation de 9%.

Concernant leur évolution respective³⁷, les recettes totales de l'IRPP ont augmenté, d'un côté, de 261,57 mio EUR à 714,99 mio EUR de 2000 à 2014, soit une variation de 173% et de l'autre côté, les recettes totales de la RTS ont augmenté de 1.196,43 mio EUR à 3.246,29 mio EUR sur cette même période, soit une variation de 172%.

Graphique 31: Evolutions des recettes IRPP - RTS (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes de 2000-2014 (en %)



Source: ACD et Ministère des Finances

Remarques: - Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2000 à 2014.

- Ce graphique devrait être complété par une analyse sur l'évolution des assiettes et des taux de l'IRPP et de la RTS sur une période de 2000 à 2014

Le tableau 25 ci-dessous permet de compléter quelque peu le graphique ci-dessus, puisqu'il donne un aperçu de l'évolution du taux maximal de l'IRPP, ainsi que du seuil à partir duquel ce taux est appliqué sur une période allant de 1990 à 2015. L'IS, qui vient en majoration de l'IRPP, est expliqué à la section 391 ci-dessous.

L'annexe 6 donne des informations plus détaillées quant à l'évolution du tarif IRPP (par revenu imposable, taux d'impôt et nombre de tranches) pour les contribuables faisant partie de la classe d'impôt 1 de 1984 à 2015.

³⁷ Cf. annexe 2 pour avoir les détails sur la part de l'IRPP et de la RTS dans le total des recettes directes (2000-2014)

Tableau 25: Evolution du taux marginal maximal de l'IRPP de 1990 à 2015

année	IRPP taux max.	impôt de solidarité (IS)	taux majoré	à partir de
1990	56%	5%	58,8%	32.752 EUR (1.321.200 LUF)
1991	50%	2,5%	51,25%	31.458 EUR (1.269.000 LUF)
1992	50%	2,5%	51,25%	32.469 EUR (1.309.800 LUF)
1993	50%	2,5%	51,25%	32.469 EUR (1.309.800 LUF)
1994	50%	2,5%	51,25%	34.417 EUR (1.388.400 LUF)
1995	50%	2,5%	51,25%	34.417 EUR (1.388.400 LUF)
1996	50%	2,5%	51,25%	34.417 EUR (1.388.400 LUF)
1997	50%	2,5%	51,25%	34.417 EUR (1.388.400 LUF)
1998	46%	2,5%	47,15%	65.444 EUR (2.640.000 LUF)
1999	46%	2,5%	47,15%	65.444 EUR (2.640.000 LUF)
2000	46%	2,5%	47,15%	65.444 EUR (2.640.000 LUF)
2001	42%	2,5%	43,05%	33.540 EUR (1.356.000 LUF)
2002	38%	2,5%	38,95%	34.500 EUR
2003	38%	2,5%	38,95%	34.500 EUR
2004	38%	2,5%	38,95%	34.500 EUR
2005	38%	2,5%	38,95%	34.500 EUR
2006	38%	2,5%	38,95%	34.500 EUR
2007	38%	2,5%	38,95%	34.500 EUR
2008	38%	2,5%	38,95%	36.570 EUR
2009	38%	2,5%	38,95%	39.885 EUR
2010	38%	2,5%	38,95%	39.885 EUR
2011	39%	4%	40,56%	41.793 EUR
2012	39%	4%	40,56%	41.793 EUR
2013	39%/ 40% > 100.000 EUR	7% 9% > 150.000 EUR	41,73%/ 42,80% 43,60%	41.793 EUR 100.000 - 150.000 EUR > 150.000 EUR
2014	39%/ 40% > 100.000 EUR	7% 9% > 150.000 EUR	41,73%/ 42,80% 43,60%	41.793 EUR 100.000-150.000 EUR >150.000 EUR
2015	39% 40% > 100.000 EUR	7% 9% > 150.000 EUR	41,73%/ 42,80% 43,60%	41.793 EUR 100.000 - 150.000 EUR > 150.000 EUR

Source: Ministère des Finances, CES

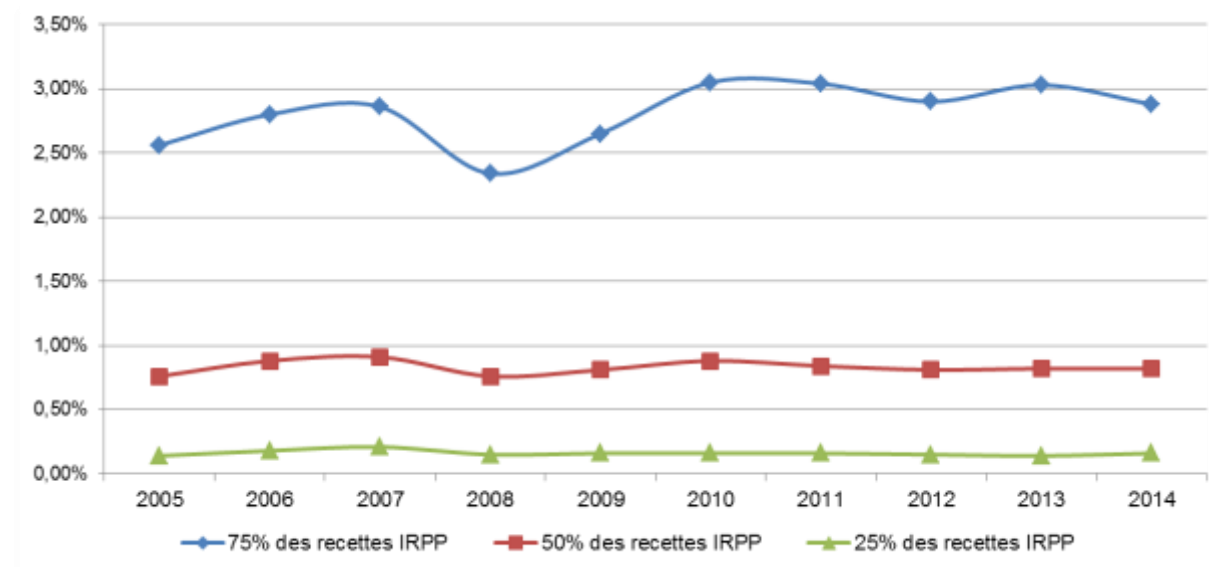
Il y a lieu de constater que sur la période d'observation, telle que retenue au graphique 31 ci-dessus, le taux maximal d'imposition a baissé de 46% en 2000 à 39%, respectivement, à 40% pour les revenus supérieurs à 100.000 EUR. L'accroissement des recettes au titre de l'IRPP s'explique donc par une augmentation de l'assiette d'imposition qui est due, notamment, à la croissance soutenue de l'emploi, de la masse salariale et à la non-adaptation du barème d'impôt depuis 2009.

- Degré de concentration de l'IRPP

Etant donné que la RTS est prélevée sur tous les salaires et traitements, ainsi que sur les rentes et pensions provenant d'une ancienne occupation salariée, il est plus opportun de focaliser l'analyse du degré de concentration sur l'évolution de l'IRPP qui provient des contribuables remplissant les conditions d'une déclaration d'impôt.

Ainsi, on peut observer sur le graphique 32 ci-dessous que les catégories de 25% et 50% sont relativement constantes sur la période de 2005 à 2014, alors que le degré de concentration regroupant 75% des recettes IRPP est plus variable. En 2008, cette catégorie enregistre une baisse de 0,5 point de pourcentage, due notamment, à l'adaptation du barème d'impôt à l'inflation.

Graphique 32: Evolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes IRPP de 2005 à 2014



Source: ACD, Ministère des Finances

Note de lecture: Les trois courbes ne sont pas à considérer cumulativement, mais séparément.

Remarques: - Les recettes IRPP se réfèrent aux années budgétaires et comprennent donc les avances, ainsi que les soldes d'impôt.

- Les données statistiques pour les années 2000 à 2004 ne sont pas disponibles.

Cela peut sembler étonnant qu'une partie aussi réduite de contribuables paye la majorité des recettes IRPP (par exemple, 0,8% des contribuables payent 50% des recettes totales de l'IRPP en 2013). D'abord, le CES insiste sur le fait qu'il s'agit ici uniquement de l'IRPP, et que la RTS, qui est payée par la grande majorité des salariés et des pensionnés, n'est pas prise en compte. Ensuite, le CES met en garde que ce graphique peut donner une image quelque peu biaisée, dans la mesure où il intègre également les personnes physiques non-résidentes dont les revenus ne sont pas tous compris dans l'assiette luxembourgeoise. (par exemple, les revenus de location).

Par ailleurs, le CES tient à souligner le phénomène, suivant lequel la majorité des recettes IRPP proviennent d'une part réduite de contribuables, s'explique par le système d'imposition progressif (les hauts salaires payent plus d'impôt que les faibles salaires). Ainsi, un tel phénomène peut également être observé dans d'autres pays de l'OCDE qui ont un système progressif sur les personnes physiques³⁸. Selon une étude de Capgemini et RBC Wealth Management³⁹, au Royaume-Uni, 50% des recettes IRPP proviennent de 3% de

³⁸ Voir Annexe 7: "Informations supplémentaires sur les systèmes fiscaux des personnes physiques dans les différents pays-membres de l'OCDE".

³⁹ Financial Time du 13 août 2015 "Super-rich face fresh scrutiny"

contribuables, en 2013 ; au Luxembourg, on constate une concentration plus accrue, à savoir, 3% des personnes physiques contribuent à 75% des recettes IRPP.

- Répartition de l'IRPP et de la RTS selon l'année d'imposition et l'année budgétaire

Les deux tableaux suivants (26 et 27) montrent l'évolution des impôts IRPP et RTS selon l'année d'imposition et l'année budgétaire.

Tableau 26: Répartition de l'IRPP selon l'année d'imposition et l'année budgétaire (en mio EUR)

en mio EUR		exercice budgétaire														
Année d'imposition		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Soldes d'impôt	1994	4,968														
	1995	19,939	4,612													
	1996	12,913	13,976	4,471												
	1997	16,580	21,384	18,277	5,884											
	1998	9,266	10,617	12,586	18,560	5,496										
Avances	1999	35,707	11,499	15,180	23,562	27,095	4,030									
	2000	233,612	-34,378	13,713	19,194	23,445	28,337	8,270								
	2001		233,924	-31,377	14,933	16,178	31,687	23,224	5,138							
	2002			237,905	-35,440	10,607	22,473	14,110	22,375	5,101						
	2003				242,911	-31,231	25,441	21,733	17,863	18,675	5,702					
	2004					254,973	-23,676	35,208	29,382	21,009	25,065	6,144				
	2005						276,210	-23,394	39,751	27,084	29,966	35,377	7,208			
	2006							298,368	-28,441	36,222	29,923	32,825	35,422	5,311		
	2007								320,173	-20,947	69,336	48,043	39,420	55,141	8,392	
	2008									323,191	-18,276	49,848	48,722	46,020	50,482	6,600
	2009										349,364	-16,742	61,404	41,834	35,588	33,170
	2010											384,561	-17,397	65,594	49,438	50,050
	2011												427,916	-27,314	83,436	52,120
	2012													468,741	-28,908	81,950
	2013														508,316	-51,520
	2014															542,610
Total budgétaire		261,571	261,634	270,755	289,604	306,563	364,502	377,519	406,241	410,335	491,080	540,056	602,695	655,327	706,744	714,980
Année Imposition		292,193	293,707	277,131	301,094	348,105	392,202	409,630	519,558	506,587	504,618	532,246	536,158	521,783	456,796	542,610

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - Les recettes de l'impôt de solidarité sont intégrées dans les chiffres arrondis.

- Les soldes d'impôt peuvent être perçus pendant 5 ans au-delà de l'année budgétaire. Les soldes des années 2010-2014 (marqués en jaune) et en conséquence, les exercices budgétaires peuvent donc encore varier.

Il y a lieu de noter sur le tableau 26 ci-dessus, que pour chaque année sur la période étudiée, des remboursements sont effectués en faveur des contribuables (soldes d'impôt négatifs) dus, principalement, aux dépenses spéciales et aux crédits d'impôt en général.

Tableau 27: Répartition de la RTS selon l'année d'imposition et l'année budgétaire (en mio EUR)

en mio EUR		exercice budgétaire														
Année d'imposition		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Soldes d'impôt	1994	0,190														
	1995	0,343	0,337													
	1996	0,613	0,213	0,303												
	1997	0,373	0,488	0,344	0,311											
	1998	0,106	0,499	0,739	0,162	0,223										
Avances	1999	121,105	0,282	1,602	0,666	0,103	0,760									
	2000	1 073,695	150,039	1,397	10,760	5,585	2,278	0,384								
	2001		1 079,154	138,530	9,314	3,335	6,489	1,457	0,733							
	2002			1 001,258	139,412	9,935	5,320	-12,973	0,867	0,580						
	2003				1 060,428	153,315	6,133	17,009	1,679	0,719	0,433					
	2004					1 191,648	149,098	4,345	4,573	1,378	0,547	0,918				
	2005						1 345,083	173,960	3,126	2,274	1,259	0,881	1,035			
	2006							1 512,384	190,279	5,314	2,211	0,976	1,793	-0,329		
	2007								1 708,548	226,320	2,424	2,220	1,658	0,626	0,388	
	2008									1 942,055	239,115	2,431	2,624	1,361	0,787	1,360
	2009										1 800,887	225,293	0,711	2,414	1,408	1,110
	2010											1 936,003	243,899	2,987	1,626	1,950
	2011												2 163,933	230,166	-0,197	2,710
	2012													2 341,538	247,192	0,320
	2013														2 736,213	258,420
	2014															2 980,430
Total année budgétaire		1 196,425	1 231,012	1 144,173	1 221,053	1 364,144	1 515,161	1 696,566	1 909,805	2 178,640	2 046,876	2 168,722	2 415,653	2 578,763	2 987,417	3 246,300
Total année Imposition		1 244,138	1 239,012	1 144,399	1 239,716	1 352,507	1 527,618	1 712,628	1 942,184	2 189,733	2 031,823	2 186,465	2 396,612	2 589,050	2 994,633	2 980,430

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - Les recettes de l'impôt de solidarité sont intégrées dans les chiffres arrondis.

- Les soldes d'impôt peuvent être perçus pendant 5 ans au-delà de l'année budgétaire. Les soldes des années 2010-2014 (marqués en jaune) et en conséquence, les exercices budgétaires peuvent donc encore varier.

Sur le tableau 27 ci-dessus, on constate que les recettes de la RTS résultent principalement d'avances.

361 Analyse de la répartition sectorielle de la RTS

Etant donné que la RTS représente une des catégories de recettes les plus importantes, il est plus opportun, pour l'analyse sectorielle, de se focaliser sur la RTS prélevée sur les salaires de tous les secteurs.

Sur le tableau 28, ci-dessous, on peut ainsi constater que l'administration publique contribue, avec 920,52 mio EUR en 2014, le plus aux recettes RTS, suivie par les activités financières et d'assurance⁴⁰, avec 687,37 mio EUR.

Tableau 28: RTS totale – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en EUR)

	2011	2012	2013	2014
Administration publique	677 415 624,64	720 280 031,16	851 989 406,88	920 525 317,85
Activités financières et d'assurance	558 339 736,03	579 306 460,86	649 283 653,92	687 367 445,18
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	269 827 817,86	290 758 327,78	338 723 432,00	359 202 295,96
Commerce	147 726 323,45	163 291 076,17	166 855 824,45	204 549 168,50
Information et communication	134 505 592,94	142 632 724,28	187 590 760,98	184 728 688,12
Santé humaine et action sociale	123 579 729,97	138 927 605,78	159 536 038,63	181 090 893,65
Industrie manufacturière	125 602 205,03	133 395 947,39	140 664 934,35	154 095 932,85
Transports et entreposage	112 472 769,83	121 240 728,40	132 912 774,44	146 594 118,41
Construction	70 298 378,83	78 681 018,11	91 588 862,23	102 261 724,49
Soparfi	45 291 884,16	52 164 183,85	67 595 729,94	81 678 579,14
Activités de services administratifs et de soutien	33 566 109,54	37 823 789,73	45 261 788,74	52 687 270,67
Enseignement	23 989 720,39	22 986 263,68	30 086 279,27	33 634 166,37
Hébergement et restauration	17 363 657,11	18 169 895,87	22 848 381,44	26 074 821,01
Autres activités de services	16 876 186,20	18 817 210,69	21 947 207,19	24 590 307,54
Activités immobilières	12 331 127,15	13 014 936,08	15 905 837,47	18 834 671,88
Electricité, gaz	14 830 851,01	14 645 173,23	16 392 449,06	18 115 115,09
Arts, spectacles et activités récréatives	7 149 701,03	6 885 929,72	8 823 696,97	9 964 180,99
Eau, assainissement, gestion des déchets,	5 494 367,89	5 827 704,91	6 981 997,28	7 459 700,40
Activités extraterritoriales	3 394 008,03	4 213 048,96	3 988 710,15	3 801 604,52
Agriculture, sylviculture et pêche	1 358 704,99	1 593 995,48	1 421 647,67	1 660 848,47
Industries extractives	968 091,19	976 101,61	1 019 682,74	1 094 830,63
Activités des ménages	150 000,46	184 791,61	205 238,04	251 541,20
Autres	13 123 826,63	12 947 718,33	25 795 872,44	26 035 909,33
Total	2 415 656 414,36	2 578 764 663,68	2 987 420 206,28	3 246 299 132,25

Source: Ministère des Finances, ACD

Remarques: - RTS avant déduction de l'impôt de solidarité

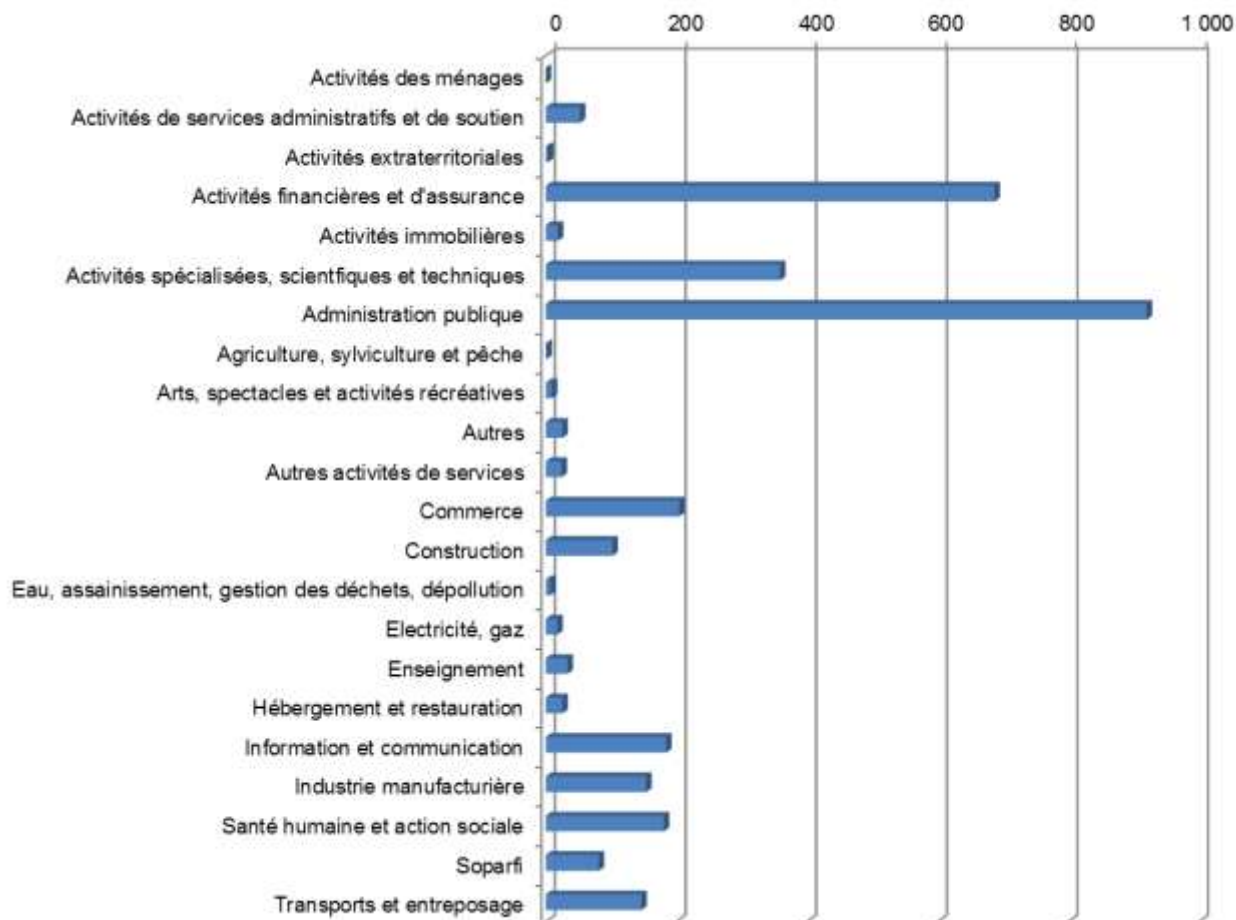
- L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

Sur le graphique 33, ci-dessous, on peut observer qu'en 2014, l'administration publique contribue à hauteur de 920,53 mio EUR (28%) au total des recettes RTS et le secteur des activités financières et d'assurance à hauteur de 687,38 mio EUR (21%).

⁴⁰ Selon l'ABBL, plus de 44.000 personnes étaient employées, fin septembre 2014, dans le secteur financier, incluant les banques, les PFS et les sociétés de gestion (<http://www.abbl.lu/en/mediatheque/media?media=53>)

Graphique 33: RTS totale - Répartition sectorielle en 2014 (en mio EUR)



Source: Ministère des Finances, ACD

Remarques: - Les données statistiques se basent sur l'année budgétaire de 2014.

- RTS avant déduction de l'impôt de solidarité

Il convient de préciser que les entreprises publiques font partie des codes NACE suivants:

- la BCEE de la catégorie – "*Activités financières et d'assurance (Banques)*";
- la P&T de la catégorie "*Télécommunications*"; et
- la CFL de la catégorie – "*Transports et entreposage*".

Le tableau 29 ci-dessous présente le détail de ce secteur.

Tableau 29: Détail du poste "administration publique" selon le code NACE⁴¹

1) Administration centrale	510.948.919,99
2) Administration communale	87.051.059,86
3) Activités de soutien aux administrations publiques	837.092,33
4) Administration publique (tutelle) de la santé, de la formation, de la culture et des services sociaux, autre que la sécurité sociale	1.359.665,42
5) Administration publique (tutelle) des activités économiques	21.821.119,67
6) Affaires étrangères	359.278,82
7) Activités d'ordre public et de sécurité	146.636,49
8) Services du feu et de secours	5.786,70
9) Sécurité sociale obligatoire	297.995.758,57
TOTAL	920.525.317,85

Source: Ministère des Finances, ACD

Remarques: - Les données statistiques se basent sur l'année budgétaire de 2014.

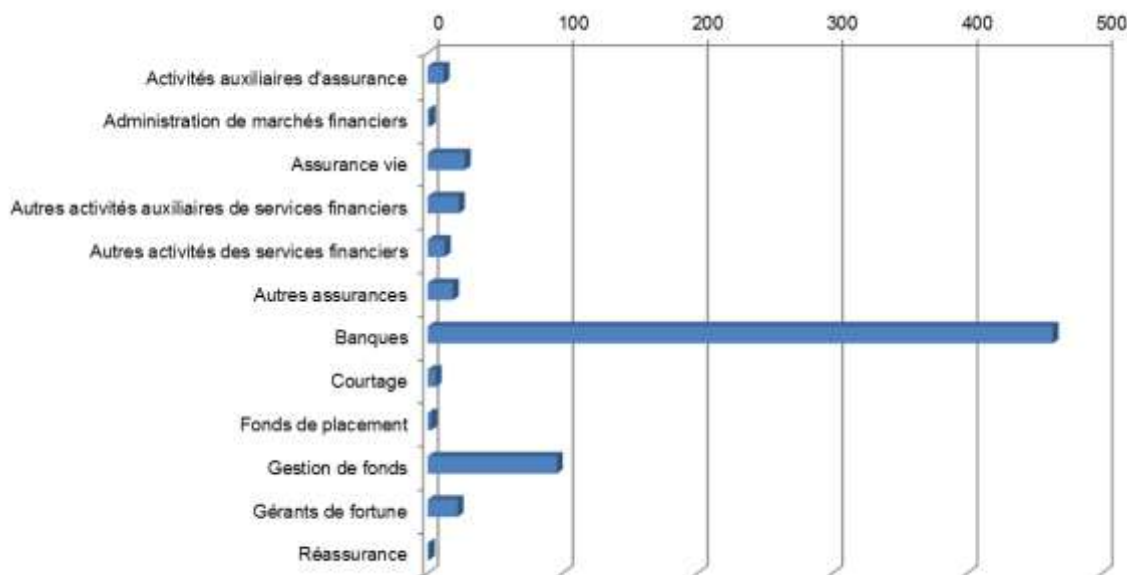
- RTS avant déduction de l'impôt de solidarité

Pour information, les pensionnés font partie du secteur de l'administration publique et plus précisément, de la sous-catégorie "*Sécurité sociale obligatoire*". Y sont comptabilisés tant les anciens salariés du secteur public, que les anciens salariés du secteur privé.

3611 Analyse du secteur des activités financières et d'assurance

Concernant le secteur des activités financières et d'assurance, le graphique 34, ci-dessous, montre qu'en 2014 les banques sont, avec 463,6 mio EUR (67% de la RTS pour ce secteur), de loin, les contribuables les plus importants, suivies par les gestionnaires de fonds, avec 95,9 mio EUR (14 % de la RTS pour ce secteur).

Graphique 34: Recettes RTS provenant du secteur des activités financières et d'assurance en 2014 (en mio EUR)



Source: ACD, Ministère des Finances

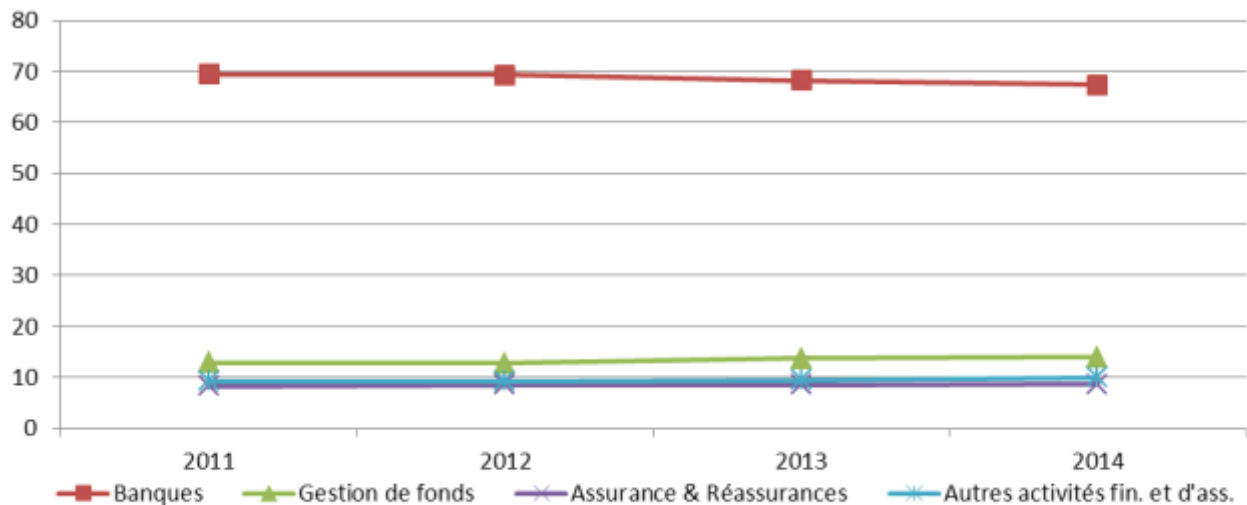
Remarques: - Les données statistiques se basent sur l'année budgétaire de 2014.

- RTS avant déduction de l'impôt de solidarité

Le graphique 35 suivant met en exergue l'importance du secteur bancaire pour la période de 2011 à 2014 dans le secteur des activités financières et d'assurances.

⁴¹ Voir annexe 8: "Les sous-catégories du poste de l'administration publique selon le code NACE".

Graphique 35: RTS du secteur des activités financières et d'assurance -Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - RTS avant déduction de l'impôt de solidarité

- L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

Tableau 30: RTS du secteur des activités financières et d'assurance - Evolution suivant la répartition des sous-secteurs de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

en EUR	2011	2012	2013	2014
Banques	388 002 065,47	401 439 739,45	442 981 345,77	463 607 316,66
Gestion de fonds	72 002 129,27	74 229 134,70	88 764 282,32	95 900 826,27
Assurance & Réassurances	46 491 843,05	49 702 844,03	55 786 342,91	59 215 500,70
Autres activités fin. et d'ass.	51 843 698,24	53 934 742,68	61 751 682,92	68 643 801,55
Total	558 339 736,03	579 306 460,86	649 283 653,92	687 367 445,18

en %	2011	2012	2013	2014
Banques	69,49	69,30	68,23	67,45
Gestion de fonds	12,90	12,81	13,67	13,95
Assurance & Réassurances	8,33	8,58	8,59	8,61
Autres activités fin. et d'ass.	9,29	9,31	9,51	9,99
Total	100,00	100,00	100,00	100,00

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - RTS avant déduction de l'impôt de solidarité

- L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014

362 Analyse de l'effet fiscal sur les personnes physiques

Après avoir analysé l'évolution de l'IRPP fixé par voie d'assiette et de la RTS d'un point de vue global, il est intéressant de présenter d'amples statistiques disponibles sur la situation des personnes physiques, tout particulièrement, sur la distribution des ménages en fonction des classes de revenu et des impôts payés (IRPP et RTS).

3621 Analyse de la situation des ménages

Mais avant, il convient de préciser que **les ménages sont définis d'un point de vue fiscal**, c'est-à-dire, qu'il est tenu compte des trois classes d'impôt (classe 1, classe 1a et classe 2) auquel appartient chaque contribuable faisant partie du ménage, à savoir:

- La classe 1 comprend les personnes qui n'appartiennent ni à la classe 1a, ni à la classe 2 ;
- La classe 1a comprend les contribuables suivants, pour autant qu'ils n'appartiennent pas à la classe 2:
 - Les personnes veuves,
 - Les personnes qui bénéficient d'une modération d'impôt pour enfants sous quelque forme que ce soit,
 - Les personnes (célibataires) ayant terminé leur 64^e année au début de l'année d'imposition.
- La classe 2 comprend:
 - Les époux et les partenaires imposés collectivement,
 - Les personnes veuves dont le mariage a été dissout par décès au cours des trois années précédant l'année d'imposition,
 - Les personnes divorcées, séparées de corps ou séparées de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition.

Ainsi, un ménage de classe d'impôt 2 (marié ou en période de transition), est composé de deux contribuables, alors qu'un ménage de la classe d'impôt 1 ou 1a est composé d'un seul contribuable. A titre d'exemple, un jeune (à partir de 18 ans), qui est rémunéré au salaire social minimum et vit chez ses parents, est considéré, à lui seul, comme un ménage, indépendamment du ménage de ses parents.

Pour les contribuables non-résidents réalisant au Grand-Duché de Luxembourg un revenu professionnel, y compris des pensions:

- font partie de la classe d'impôt 1a, les contribuables non-résidents suivants:
 - les personnes mariées, ne vivant pas en fait séparés, dont l'un des deux époux réalise un revenu professionnel au Grand-Duché de Luxembourg;
 - les personnes veuves;
 - les personnes qui bénéficient d'une modération d'impôt pour enfants sous quelque forme que ce soit ;
 - les personnes (célibataire) ayant accompli leur 64^e année au début de l'année d'imposition.
- font partie de la classe d'impôt 2, les contribuables non-résidents suivants:
 - mariés et les partenaires, ne vivant pas en fait séparés, si plus de 50% des revenus professionnels de leur ménage proviennent du Grand-Duché de Luxembourg et y sont imposés.
 - si les deux époux ou partenaires réalisent des revenus professionnels imposables au Grand-Duché;
 - dont le mariage a été dissout par décès au cours des trois années précédant l'année d'imposition;

- divorcés, séparés de corps ou séparés de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition.

Il est également à noter que l'ACD travaille étroitement avec l'IGSS sur les informations et statistiques en relation avec l'IRPP. C'est sur base de l'article 7 de la loi du 19 décembre 2008, que l'IGSS ou le Statec, d'une part, et l'ACD ou l'AED, d'autre part, échangent à l'aide de procédés automatisés, ou non automatisés, des informations rendues anonymes à des fins statistiques. Les procédés automatisés se font moyennant interconnexion de données et sous garantie d'un accès sécurisé, limité et contrôlé.

Dans ce contexte, l'ACD collabore avec l'IGSS afin de constituer un fichier électronique de l'ensemble des contribuables soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (RTS et IRPP). En effet, jusqu'à présent, seuls les dossiers des contribuables qui remettaient une déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques étaient disponibles sous format électronique à l'ACD.

Sur base du Datawarehouse de l'IGSS réunissant les données des personnes protégées et des bénéficiaires des différents régimes de sécurité sociale, ainsi que sur base des données de l'ACD des contribuables qui remettent une déclaration d'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'IGSS a pour mission:

- d'identifier les contribuables qui ne remettent pas une déclaration d'impôt sur le revenu,
- de constituer, pour ces contribuables, un fichier à l'image de celui de l'ACD,
- d'empiler le fichier ACD (contribuables remettant une déclaration de l'IRPP) avec celui constitué par l'IGSS (contribuables ne remettant pas de déclaration de l'IRPP) et, au final, transmettre ce fichier à l'ACD.

Pour les contribuables qui ne remplissent pas une déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'IGSS reconstitue, avec les données à sa disposition, les variables qui figurent dans le fichier ACD (les différentes catégories de revenus nets, la classe d'impôt, les dépenses et les abattements) et estime, à l'aide d'un modèle de microsimulation, l'impôt dû.

Le fichier final qui est constitué à partir des données ACD et IGSS est donc un fichier qui reprend l'ensemble des contribuables (résidents et non-résidents) d'une année fiscale (présents 1 jour ou 365 jours pendant l'année fiscale).

Il reste à préciser que la classe d'impôt des contribuables non-résidents, pour les données provenant de l'IGSS, a été déterminée conformément aux règles des contribuables résidents car l'IGSS ne dispose pas d'informations sur les revenus perçus à l'étranger. Il y a donc un risque que les contribuables non-résidents de la classe d'impôt 2 soient surestimés et ceux de la classe d'impôt 1a soient sous-estimés.

Les tableaux et graphiques suivants présentent donc les données statistiques des ménages, d'un point de vue fiscal, issues des fichiers de l'ACD et de l'IGSS. Ces données se basent sur de l'année fiscale 2010. Ce choix est guidé par le délai de cinq ans à disposition de l'ACD pour traiter une déclaration de l'IRPP et la volonté d'établir des statistiques avec un fichier qui contient, en priorité, l'ensemble des contribuables soumis à une déclaration de l'IRPP pour une année fiscale donnée. Ces données de 2010 sont, ensuite, extrapolées à l'année 2016 pour refléter la tendance actuelle, en termes de ménages et d'impôts payés.

Le tableau 31 ci-dessous montre la distribution des ménages selon les classes de revenu imposable. Celles-ci ne correspondent pas aux tranches de revenu du barème d'imposition, qui sont fixées à 1.908 EUR. Mais, en vue d'une meilleure lisibilité, le CES a opté pour une subdivision en classes de 10.000 EUR pour les revenus imposables inférieurs à 200.000 EUR,

ensuite de 50.000 EUR pour les revenus imposables inférieurs à 350.000 et de 150.000 EUR, voire de 200.000 EUR et de 300.000 EUR pour les hauts revenus. Il découle ainsi du tableau 31 que sur base de l'année fiscale 2010 extrapolée sur l'année 2016, 488.167 ménages contribuent au paiement de 4.345 mio EUR d'impôts sur le revenu.

Tableau 31: Distribution des ménages selon les classes de revenu imposable et des impôts payés

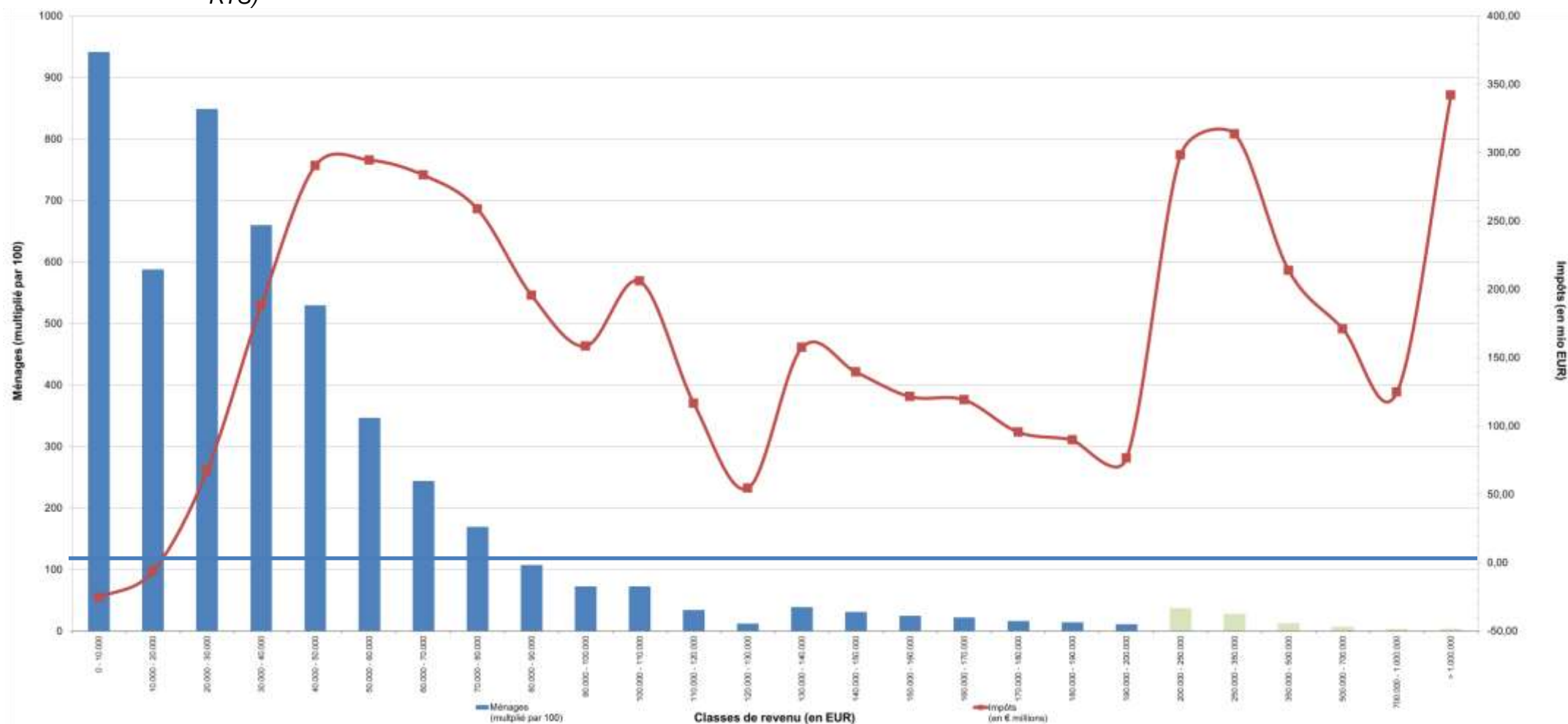
Classes de revenu imposable (en EUR)	Tous les ménages		Tous les ménages résidents		Tous les ménages non-résidents	
	Ménages (multiplié par 100)	Impôts (IRPP & RTS) (en mio EUR)	Ménages Résidents (multiplié par 100)	Impôts (IRPP & RTS) (en mio EUR)	Ménages Non-Résidents (multiplié par 100)	Impôts (IRPP & RTS) (en mio EUR)
0 - 10.000	941,27	-25,74	212,01	-5,50	729,26	-20,25
10.000 - 20.000	587,88	-6,06	243,48	-1,09	344,4	-4,97
20.000 - 30.000	848,99	67,61	366,44	31,48	482,55	36,13
30.000 - 40.000	660,25	188,41	373,31	108,61	286,94	79,80
40.000 - 50.000	529,93	290,47	352,31	190,62	177,62	99,85
50.000 - 60.000	346,84	294,61	235,23	196,62	111,61	98,00
60.000 - 70.000	244,26	283,61	171,14	197,11	73,12	86,50
70.000 - 80.000	169,43	258,72	121,18	185,50	48,25	73,22
80.000 - 90.000	107,72	195,57	78,74	143,50	28,98	52,07
90.000 - 100.000	72,65	158,56	53,82	117,53	18,83	41,03
100.000 - 110.000	72,92	205,94	54,54	154,35	18,38	51,59
110.000 - 120.000	34,62	116,56	26,69	89,82	7,93	26,74
120.000 - 130.000	12,46	54,60	9,85	43,24	2,61	11,36
130.000 - 140.000	38,86	157,43	29,73	120,82	9,13	36,62
140.000 - 150.000	31,08	139,41	24,41	109,56	6,67	29,85
150.000 - 160.000	24,69	121,50	19,12	94,24	5,57	27,26
160.000 - 170.000	22,21	119,16	17,04	91,17	5,17	27,98
170.000 - 180.000	16,61	95,54	13,29	76,37	3,32	19,17
180.000 - 190.000	14,45	89,81	11,78	73,09	2,67	16,72
190.000 - 200.000	11,47	76,47	8,82	58,75	2,65	17,72
200.000 - 250.000	37,71	298,23	30,63	241,79	7,08	56,43
250.000 - 350.000	28,15	313,74	23,16	258,02	4,99	55,72
350.000 - 500.000	12,88	213,85	10,83	179,86	2,05	33,99
500.000 - 700.000	6,99	171,10	6,02	147,18	0,97	23,92
700.000 - 1.000.000	3,53	124,81	2,93	103,04	0,6	21,77
> 1.000.000	3,82	342,01	3,24	286,49	0,58	55,52
TOTAL	4 881,67	4 345,90	2 499,74	3 292,15	2 381,93	1 053,74

Source: ACD, IGSS; Ministère des Finances

Remarques: - Données basées sur l'année fiscale de 2010 et extrapolées à l'année 2016

- Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Graphique 36: Répartition des ménages (résidents et non-résidents) en fonction des classes de revenu imposable et de l'impôt payé (IRPP et RTS)

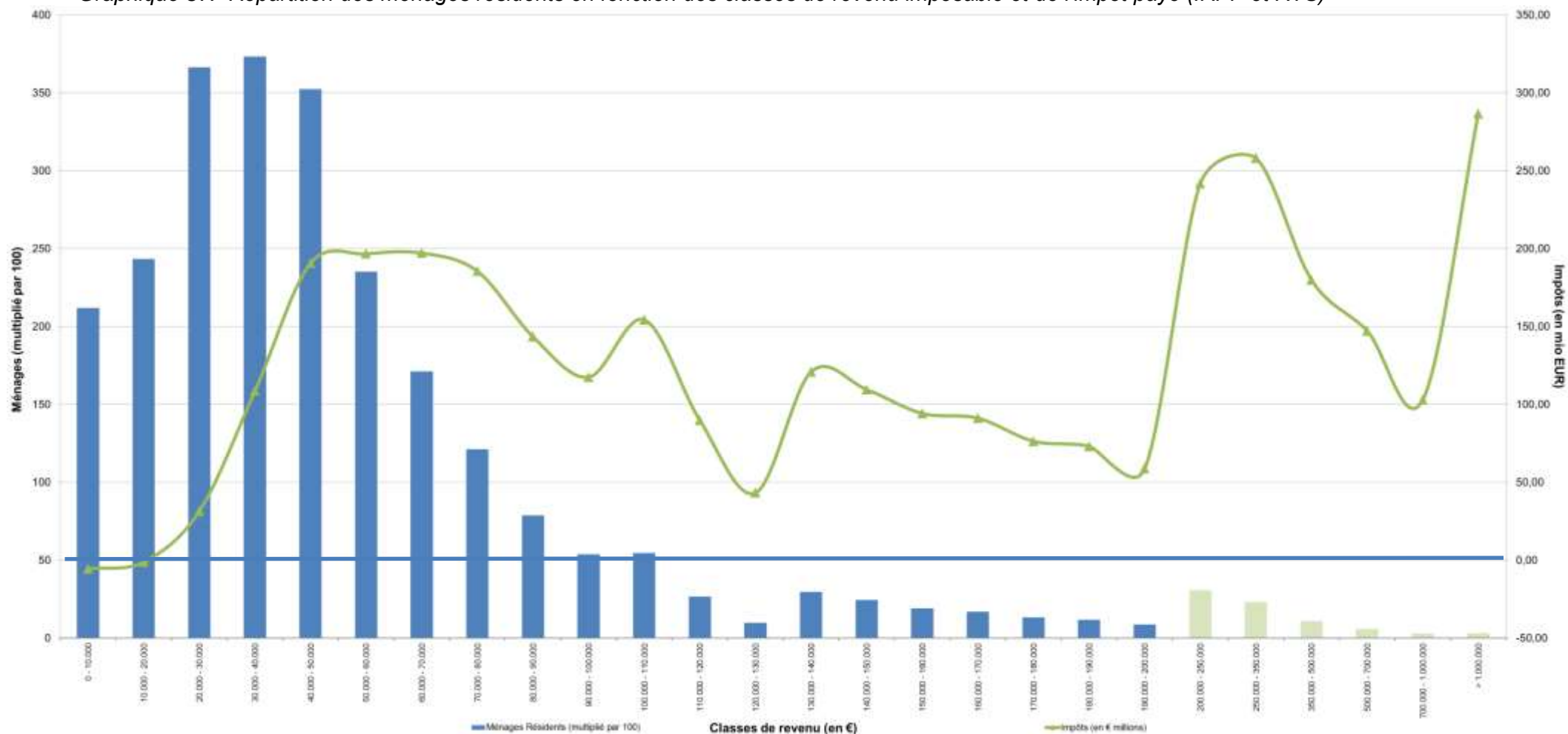


Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarques: - Données basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016

- Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Graphique 37: Répartition des ménages résidents en fonction des classes de revenu imposable et de l'impôt payé (IRPP et RTS)

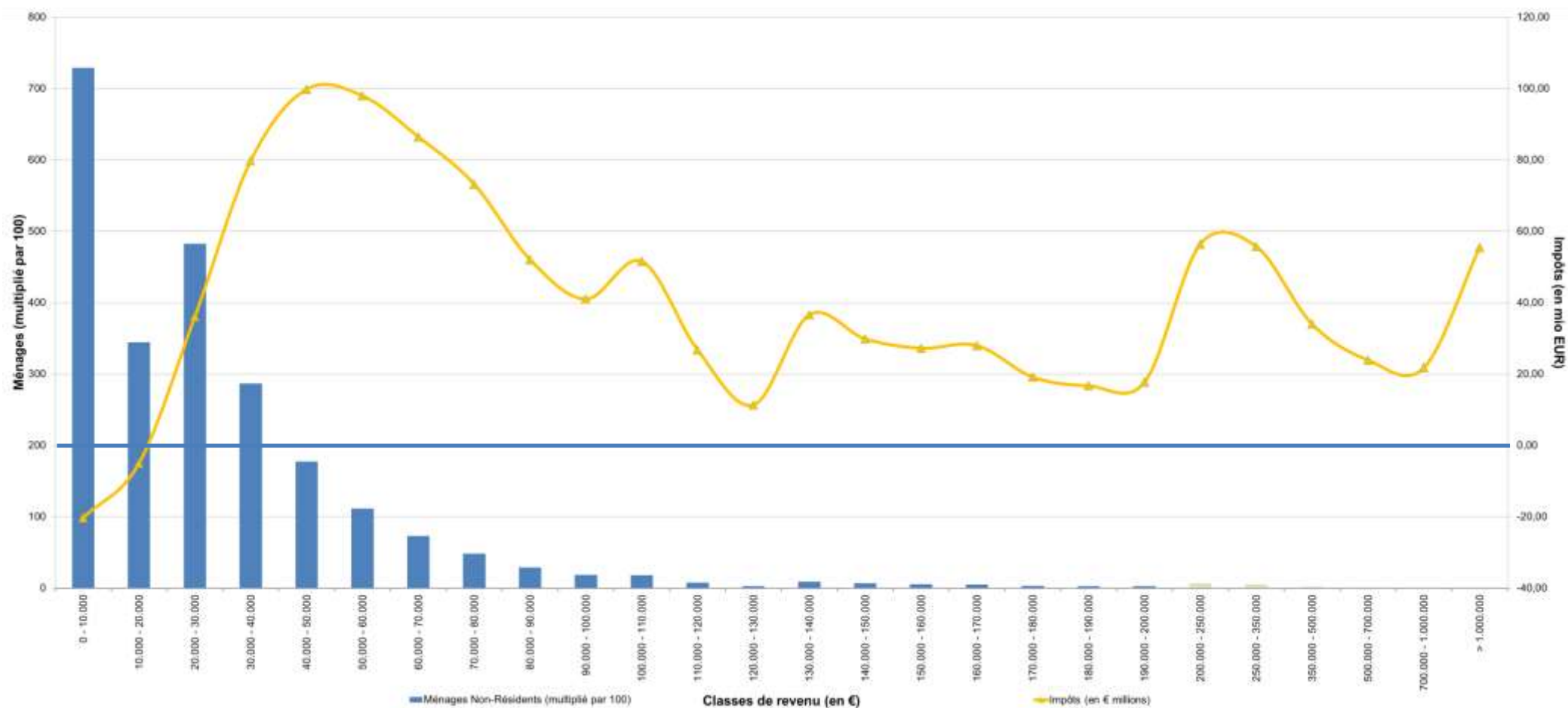


Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarques:

- Les données sont basées sur l'année fiscale de 2010 et extrapolées à l'année 2016
- Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Graphique 38: Répartition des ménages non-résidents en fonction des classes de revenu imposable et de l'impôt payé (IRPP et RTS)



Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarques: - Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016.

- Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

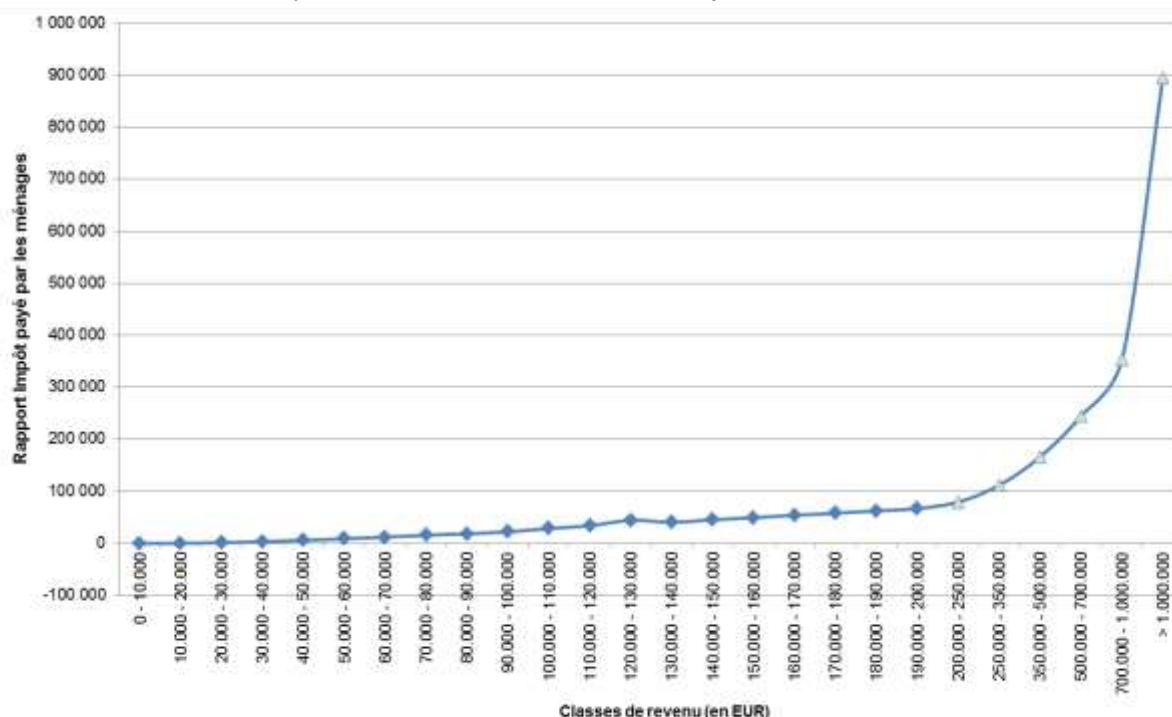
Les graphiques 36 jusqu'à 38, ci-dessus, permettent de mettre en en avant:

- les impôts payés (la ligne horizontale marque le tarif 0 des impôts payés) ;
- en fonction du nombre de ménages fiscaux (résidents et/ou non-résidents) ;
- selon la classe de revenu imposable.

Il découle de ces graphiques que les ménages des classes de revenu imposable se situant entre 0 et 20.000 EUR sont susceptibles de percevoir *"un impôt négatif"*, c'est-à-dire que ces ménages bénéficient des crédits d'impôt, au point de réduire leur impôt au-delà de l'impôt payé. Sur un total de 488.167 ménages résidents et non-résidents, 152.915 ménages *"ne paient pas d'impôts"*. Les graphiques 37 et 38 montrent qu'une telle situation concerne davantage des ménages non-résidents, à savoir 107.366 ménages, que des ménages résidents, s'élevant à 45.549 ménages.

Afin d'éviter de tirer des conclusions hâtives, le CES renvoie à l'encadré 5, ci-dessous, qui donne des explications supplémentaires concernant cette population de contribuables qui *"ne paient pas d'impôt"*.

Graphique 39: Rapport entre les impôts payés et le nombre de ménages (résidents et non-résidents) selon les classes de revenu imposable



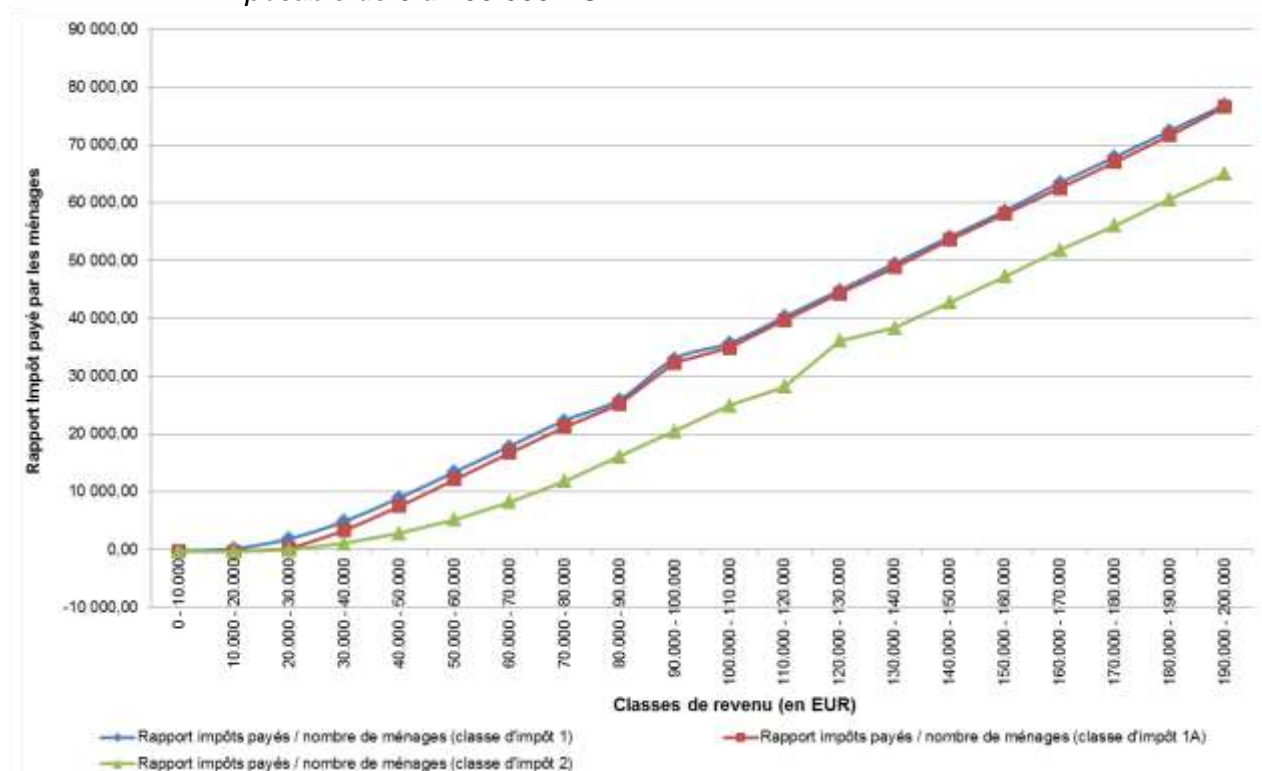
Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances

Remarques: - Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016.

- Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Le graphique 39, ci-dessus, montre le rapport entre les impôts payés et le nombre de ménages selon la classe de revenu imposable ; en d'autres termes, il met en exergue la charge fiscale (des impôts IRPP et RTS) des ménages par classe de revenu imposable. Ce rapport est représenté par une courbe qui augmente légèrement au niveau des classes de revenu inférieures à 100.000 EUR pour croître rapidement à partir de la classe de revenu de 200.000 EUR (pour plus de détails, voir annexe 9: *"Rapport entre les impôts payés et le nombre de ménages selon classe de revenu imposable"*).

Graphique 40: Rapport entre les impôts payés et le nombre de ménages (résidents et non-résidents) des classes d'impôt 1, 1a et 2 et selon les classes de revenu imposable de 0 à 200.000 EUR



Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarque: Les données sont basées sur l'année fiscale de 2010 et extrapolées à l'année 2016

En focalisant l'analyse sur les classes de revenu imposable inférieures à 200.000 EUR et en distinguant les ménages selon les différentes classes d'impôt (1, 1a et 2), on observe sur le graphique 40, ci-dessus, qu'à partir de la classe de revenu imposable de 30.000 EUR, la courbe relative à la charge fiscale des ménages faisant partie de la classe d'impôt 2 est inférieure aux deux autres courbes (1 et 1a). Pour ces dernières, il y a lieu de constater que la courbe relative à la charge fiscale des ménages faisant partie de la classe 1a suit de près la courbe relative aux ménages de la classe d'impôt 1: la première est légèrement inférieure à la seconde au niveau des classes de revenu de 20.000 EUR à 80.000 EUR et finit, à partir de la classe de revenu de 90.000 EUR, quasiment par se fondre avec elle (pour plus de détails, voir annexe 10: Rapport entre les impôts payés (IRPP et RTS) et le nombre de ménages selon les classes 1, 1a et 2 et selon les classes de revenu imposable).

Le tableau ci-dessous montre le nombre de ménages résidents et les impôts (RTS et IRPP) en fonction de la classe d'impôt 1, 1a et 2 et du revenu imposable.

Pour plus d'informations sur les classes d'impôt, le CES se réfère à la section 363 "considérations générales du CES – La structure du tarif d'imposition et le "Möttelstandtsbockel" ci-dessous, et plus précisément, au point 6, intitulé "Quelques considérations relatives aux classes d'impôt".

Tableau 32: Distribution des ménages résidents selon classe d'impôt (1, 1a et 2) en fonction des classes de revenu imposable et des impôts payés ⁴²

	Nombre de ménages			Impôts					
	Résidents			Résidents					
	1	1A	2	1		1A		2	
	Somme	Somme	Somme	Somme	en %	Somme	en %	Somme	en %
Classe de revenus									
0 - 10.000	14 132	2 839	4 230	-3 467 112,00	-0,45	-857 527,80	-0,24	-1 171 692,00	-0,05
10.000 - 20.000	13 298	5 060	5 990	2 806 209,42	0,37	-1 729 444,80	-0,48	-2 165 917,20	-0,10
20.000 - 30.000	16 596	7 869	12 179	31 265 718,98	4,09	1 380 925,22	0,39	-1 164 534,17	-0,05
30.000 - 40.000	11 650	9 601	16 080	57 836 860,17	7,56	33 084 963,52	9,24	17 684 273,31	0,82
40.000 - 50.000	9 140	7 595	18 496	82 159 819,74	10,74	57 022 003,68	15,93	51 437 446,67	2,37
50.000 - 60.000	6 031	3 577	13 915	80 949 773,27	10,58	43 369 296,84	12,11	72 297 476,04	3,33
60.000 - 70.000	4 140	1 930	11 044	74 031 233,53	9,68	32 281 448,46	9,02	90 797 042,15	4,19
70.000 - 80.000	3 070	1 075	7 973	68 489 715,19	8,95	22 845 652,90	6,38	94 165 080,85	4,34
80.000 - 90.000	1 248	512	6 114	32 388 890,85	4,23	12 887 199,57	3,60	98 223 563,71	4,53
90.000 - 100.000	444	184	4 754	14 663 414,16	1,92	5 936 712,58	1,66	96 929 545,26	4,47
100.000 - 110.000	1 221	518	3 715	43 633 341,37	5,70	18 046 711,72	5,04	92 668 310,72	4,27
110.000 - 120.000	861	363	1 445	34 730 399,36	4,54	14 403 619,81	4,02	40 687 423,01	1,88
120.000 - 130.000	640	256	89	28 708 222,73	3,75	11 316 833,55	3,16	3 210 583,12	0,15
130.000 - 140.000	440	191	2 342	21 756 190,38	2,84	9 321 903,44	2,60	89 739 594,82	4,14
140.000 - 150.000	341	126	1 974	18 433 889,89	2,41	6 745 261,37	1,88	84 378 793,73	3,89
150.000 - 160.000	256	94	1 562	15 008 364,44	1,96	5 457 342,09	1,52	73 774 757,21	3,40
160.000 - 170.000	195	68	1 441	12 361 788,16	1,62	4 242 923,76	1,19	74 568 931,83	3,44
170.000 - 180.000	114	45	1 170	7 739 205,39	1,01	3 014 219,92	0,84	65 615 509,49	3,02
180.000 - 190.000	109	35	1 034	7 903 892,24	1,03	2 508 729,61	0,70	62 678 572,43	2,89
190.000 - 200.000	87	35	760	6 695 487,52	0,88	2 685 259,97	0,75	49 364 291,16	2,28
200.000 - 250.000	300	101	2 662	26 796 677,12	3,50	9 065 063,07	2,53	205 929 451,94	9,49
250.000 - 350.000	273	107	1 936	33 428 295,57	4,37	12 848 328,18	3,59	211 739 341,72	9,76
350.000 - 500.000	99	59	925	17 330 095,34	2,27	10 233 636,04	2,86	152 297 045,20	7,02
500.000 - 700.000	60	41	501	15 301 623,97	2,00	10 658 066,28	2,98	121 220 164,46	5,59
700.000 - 1.000.000	26	26	241	9 148 809,15	1,20	9 180 393,65	2,56	84 708 861,74	3,90
> 1.000.000	34	18	272	24 755 652,22	3,24	22 042 889,48	6,16	239 691 662,59	11,05
Total:	84 805	42 325	122 844	764 856 458,16	100,00	357 992 412,11	100,00	2 169 305 579,79	100,00

Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

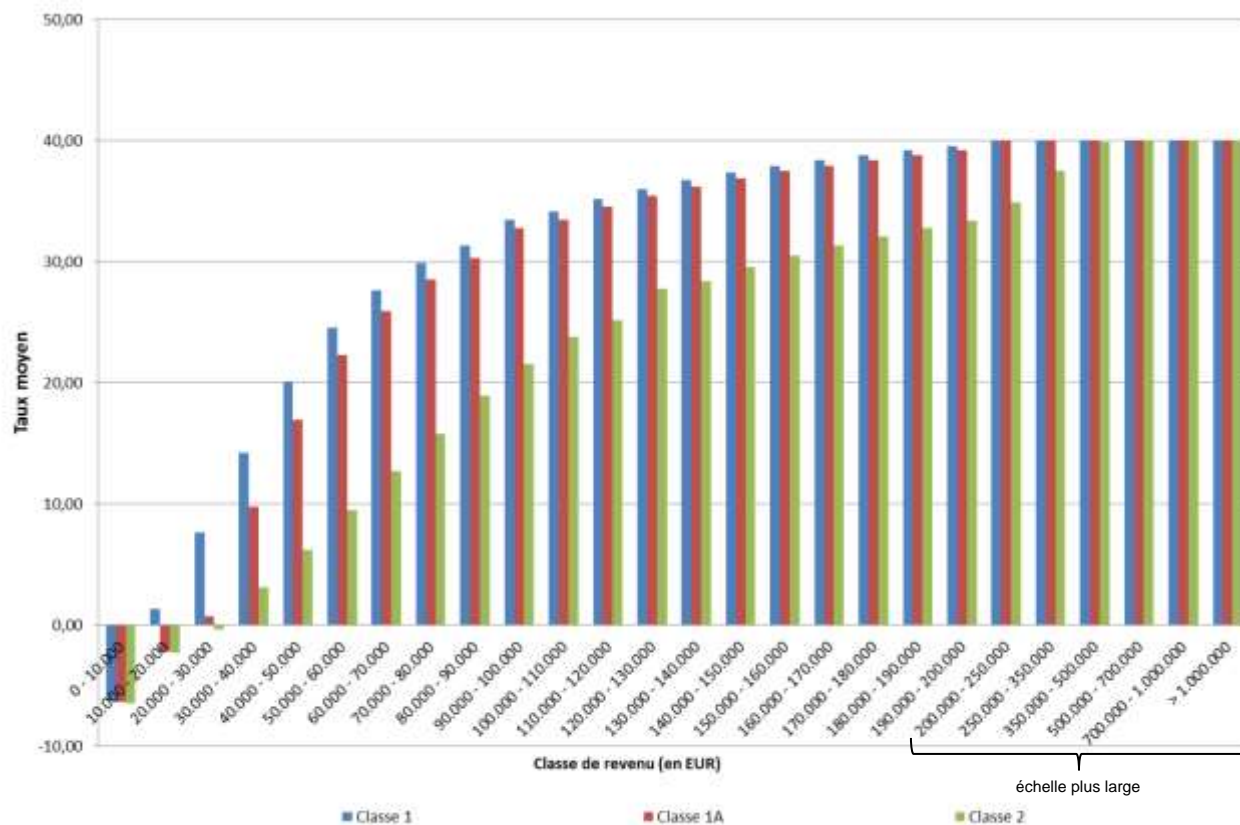
Remarque: Les données sont basent sur l'année fiscale de 2010 et extrapolées à l'année 2016

⁴² Voir Annexe 12 pour la distribution des ménages non-résidents

- Taux moyen des ménages selon la classe de revenu imposable

Le graphique 41 ci-dessous montre la distribution du taux moyen des ménages résidents appartenant aux classes d'impôt 1, 1a et 2 selon leur classe de revenu imposable. Il est utile de préciser que pour le calcul du taux moyen, l'impôt de solidarité n'y est pas inclus.

Graphique 41: Taux moyen des ménages résidents de la classe d'impôt 1, 1a et 2 selon le classe de revenu imposable



Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarque: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016

En ce qui concerne la population étudiée, l'analyse porte uniquement sur les ménages résidents. La distribution du taux moyen des ménages non-résidents peut être consultée en annexe 12.

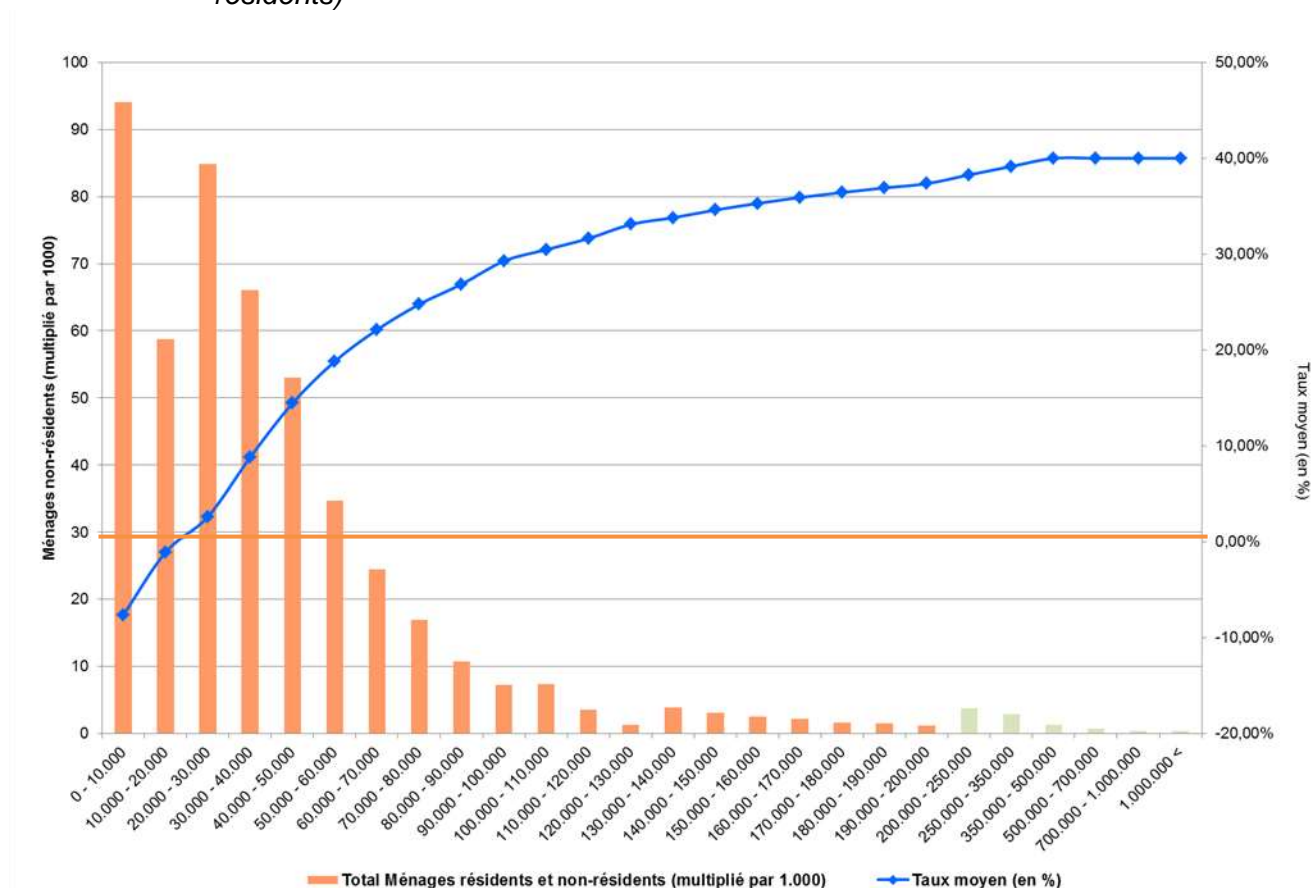
Le graphique 41 ci-dessus met en avant la progressivité du système d'imposition au niveau des trois classes d'impôt, ainsi que les écarts de progression entre les différentes classes.

Concernant la progressivité, on constate que les ménages faisant partie de la classe d'impôt 2 atteignent le taux moyen maximal de 40% au-delà d'un revenu imposable de 350.000 EUR, alors que pour les deux autres classes (1 et 1a), le taux moyen maximal intervient au-delà du revenu imposable de 200.000 EUR.

En termes d'écart de progression, on constate qu'au fur et à mesure, les classes de revenu imposable augmentent, l'écart de progression du taux moyen s'aplanit pour les classes d'impôt 1a et 1.

Outre la mise en évidence du taux moyen par rapport aux classes d'impôt, les graphiques suivants mettent en exergue le taux moyen des ménages en fonction du total des ménages et des classes de revenu imposable.

Graphique 42: Taux moyen des ménages en fonction du total des ménages (résidents et non-résidents)



Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances

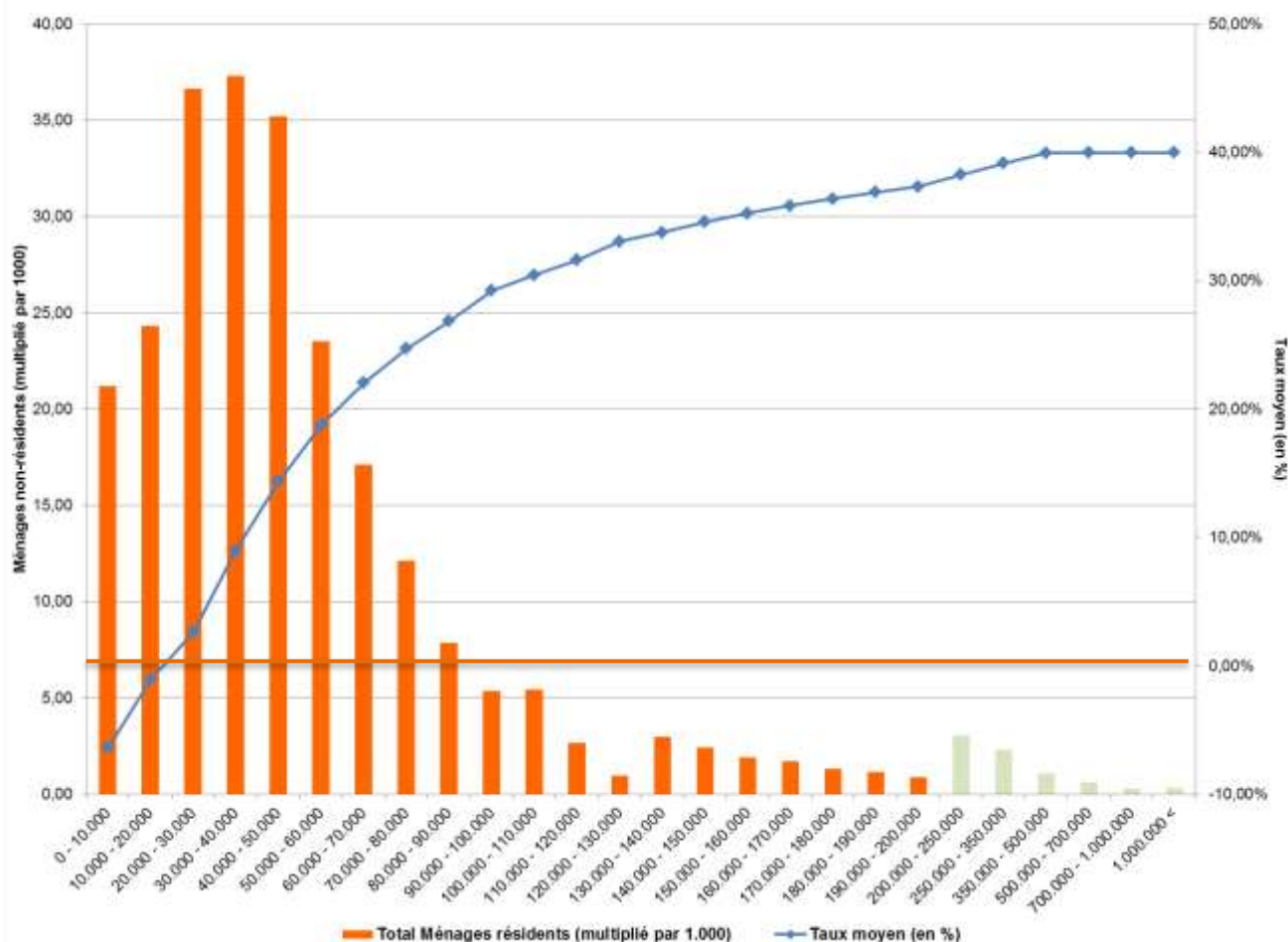
Remarques: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016

Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Sur le graphique 42, ci-dessus, on peut observer, au niveau des classes de revenu plus faible (20.000-50.000 EUR), que le taux moyen s'accélère d'une classe de revenu imposable à l'autre, alors qu'au niveau des classes de revenu imposable plus élevé (supérieur à 100.000 EUR), le taux moyen ralentit. Au niveau des deux premières classes de revenu imposable, le taux moyen est négatif (-7,65% pour 94.127 ménages, respectivement -1,10% pour 58.788 ménages).

Le graphique 43 se focalise sur les ménages résidents et on constate également que le taux moyen est négatif au niveau des deux premières classes de revenu imposable (- 6,39% pour 21.200 ménages, respectivement, - 1,03% pour 24.348 ménages).

Graphique 43: Taux moyen des ménages en fonction du total des ménages résidents



Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances

Remarques: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016

Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

D'une manière générale, on observe sur les deux graphiques 42 et 43 que la courbe du taux moyen tend vers 40% pour les revenus supérieurs à 200.000 EUR. Ce changement est dû à la classe d'impôt 1a dont la progression du taux moyen diffère des deux autres classes d'impôt. Au fur et à mesure où la classe de revenu imposable augmente, le taux moyen de la classe d'impôt 1a s'accroît rapidement et atteint un taux moyen maximal de près 40%, semblable à la classe d'impôt 1.

Le tableau 33, ci-dessous, met en exergue que les ménages résidents ayant un revenu imposable inférieur à 20.000 EUR sont plus nombreux à faire partie de la classe d'impôt 1, alors que les ménages résidents avec un revenu imposable supérieur à 100.000 EUR sont plus nombreux au niveau de la classe d'impôt 2.

Tableau 33: Ménages résidents avec un revenu imposable supérieur à 100.000 EUR et inférieur à 20.000 EUR

Classes d'impôt	Revenu imposable < 20.000 EUR	Revenu imposable > 100.000 EUR
Classe 1	27.430 ménages	5.056 ménages
Classe 1a	7.899 ménages	2.083 ménages
Classe 2	10.220 ménages	22.069 ménages

Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances

Remarque: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016

- Les crédits d'impôt

Le tableau 34 suivant présente le nombre de contribuables bénéficiant du crédit d'impôt pour salariés⁴³ (CIS), respectivement, du crédit d'impôt pour pensionnés (CIP), ainsi que le montant total accordé. Il est utile de rappeler que le CIS et le CIP ont été introduits à partir de l'année d'imposition 2009, et remplacent l'abattement compensatoire des salariés, respectivement de retraite. Ils sont attribués à tous les contribuables, indépendamment de leur revenu.

Tableau 34: CIS et CIP - nombre de contribuables bénéficiaires en 2014⁴⁴

	CIS	CIP
Nombre de contribuables	510.000	190.000
Montant total accordé	153.000.000 EUR	57.000.000 EUR

Source: ACD, Ministère des Finances

Par ailleurs, le nombre de contribuables CIS pour l'année 2014 est supérieur au nombre de salariés relevé par le STATEC, qui est près de 375.000 salariés. Cela s'explique probablement par le fait que le nombre de CIS correspond au nombre de fiches de retenue d'impôt émises au cours de l'année 2014. Il faut, dès lors, compter parmi ces contribuables, ceux qui, en cours d'année, quittent le Luxembourg, ou qui viennent travailler au Luxembourg et ceux qui y travaillent sur une courte durée.

Dans ce contexte, le tableau 35 ci-dessous présente le nombre des ménages bénéficiant du crédit d'impôt monoparental (CIM). Celui-ci a été introduit à partir de l'année d'imposition 2009 et remplace l'abattement monoparental pour ainsi venir en aide aux catégories qui sont les plus touchées par la précarité, à savoir, celles qui ont un revenu imposable inférieur au minimum exempt d'impôt (donc qui ne remettent pas une déclaration IRPP à l'ACD). Il est attribué, indépendamment du revenu, aux contribuables célibataires avec un ou plusieurs enfants à charge appartenant à la classe d'impôt 1a et bénéficiant d'une modération d'impôt pour enfant. Ce contribuable a droit à un CIM de 750 EUR par an. Le CIM est diminué de 50% du montant

⁴³ Règlement grand-ducal du 19 décembre 2008 réglant les modalités d'application de l'octroi du crédit d'impôt pour salariés et du crédit d'impôt pour pensionnés

⁴⁴ Le nombre de CIS/CIP n'est pas encore définitif à cause d'une partie des fiches qui ne sont pas accessibles par voie électronique. En effet, dans le cadre de la transposition de la directive 2011/16/UE du Conseil de l'UE du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE, l'ACD a introduit le renvoi électronique des extraits de compte salaire ou pension (ECSP) des revenus provenant d'une occupation salariée, de pensions ou de rentes versés à des contribuables résidents et non-résidents. A partir de l'année d'imposition 2014, les employeurs et les caisses de pension doivent obligatoirement délivrer sur support électronique les ECSP à l'ACD. A l'heure actuelle, certains employeurs et caisses de pension n'ont pas encore renvoyé les ECSP.

des allocations de toute nature (rentes alimentaires, paiement des frais d'entretien, de grade, d'éducation et de formation professionnelle⁴⁵) dont bénéficie l'enfant, dans la mesure où elles dépassent soit le montant annuel de 1.920 EUR soit le montant mensuel de 160 EUR.

Le contribuable faisant partie de la classe d'impôt 1, qui assure l'entretien et l'éducation de ses enfants (par exemple à travers le paiement d'une pension alimentaire) et qui ne fait pas partie du ménage, peut également bénéficier sur son revenu imposable d'un abattement maximum de 3.480 EUR par an et par enfant.

Sur le tableau 35 ci-dessous, on observe que le nombre de bénéficiaires a été plutôt stable pendant les années 2010 à 2012.

Tableau 35: Nombre de contribuables bénéficiaires du CIM et montant attribué de 2010 à 2012

	2010	2011	2012
Nombre de contribuables	4.643	5.489	4.930
Montant total accordé	3.199.852 EUR	3.804.667 EUR	3.010.178 EUR

Source: ACD, Ministère des Finances

- Ventilation des recettes au titre de l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS)

Pour mieux cerner la contribution des ménages au niveau des recettes fiscales, le tableau suivant ventile les ménages (résidents et non-résidents) par classes de revenu et par recettes perçues au titre de l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS).

⁴⁵ Les rentes-orphelins et les prestations familiales (allocations familiales, boni pour enfants, etc.) n'entrent pas en ligne de compte.

Tableau 36: Ventilation des ménages (résidents et non-résidents) par classes de revenu imposable et par recettes au titre de l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS)

	Classe de revenu	Nombre	en %	% cum	Recettes totales	en %	% cum
26	[1.000.000 -]	382	0,08	0,08	342 009 281,09	7,87	7,87
25	[700.000 – 1.000.000]	353	0,07	0,15	124 812 994,71	2,87	10,74
24	[600.000 – 700.000]	699	0,14	0,29	171 102 746,81	3,94	14,68
23	[500.000 – 600.000]	1 288	0,26	0,55	213 847 102,69	4,92	19,60
22	[250.000 – 500.000]	2 815	0,58	1,13	313 738 787,05	7,22	26,82
21	[200000 – 250.000]	3 771	0,77	1,90	298 225 732,00	6,86	33,65
20	[190.000 – 200.000]	1 147	0,23	2,13	76 467 898,93	1,76	35,44
19	[180.000 – 190.000]	1 445	0,30	2,43	89 811 895,87	2,07	37,51
18	[170.000 – 180.000]	1 661	0,34	2,77	95 541 016,66	2,20	39,71
17	[160.000 – 170.000]	2 221	0,45	3,22	119 156 277,16	2,74	42,45
16	[150.000 – 160.000]	2 469	0,51	3,73	121 498 014,48	2,80	45,25
15	[140.000 – 150.000]	3 108	0,64	4,37	139 409 020,30	3,21	48,46
14	[130.000 – 140.000]	3 886	0,80	5,17	157 434 242,48	3,62	52,08
13	[120.000 – 130.000]	1 246	0,26	5,43	54 595 117,82	1,26	53,34
12	[110.000 – 120.000]	3 462	0,71	6,14	116 563 432,88	2,68	56,02
11	[100.000 – 110.000]	7 292	1,49	7,63	205 938 590,83	4,74	60,76
10	[90.000 – 100.000]	7 265	1,49	9,12	158 555 391,66	3,65	64,41
09	[80.000 – 90.000]	10 772	2,21	11,33	195 570 904,39	4,50	68,91
08	[70.000 – 80.000]	16 943	3,47	14,80	258 717 380,72	5,95	74,86
07	[60.000 – 70.000]	24 426	5,00	19,80	283 610 740,67	6,53	81,38
06	[50.000 – 60.000]	34 684	7,10	26,90	294 612 400,75	6,78	88,16
05	[40.000 – 50.000]	52 993	10,86	37,76	290 465 828,23	6,68	94,84
04	[30.000 – 40.000]	66 025	13,53	51,29	188 406 245,81	4,34	99,18
03	[20.000 – 30.000]	84 899	17,39	68,68	67 609 047,34	1,56	100,74
02	[10.000 – 20.000]	58 788	12,04	80,72	-6 057 344,26	-0,14	100,60
01	[0 – 10.000]	94 127	19,28	100,00	-25 743 649,20	-0,59	100,00
	Toutes	488 167	100,00		4 345 899 097,87	100,00	

Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarques: - Les données sont basées sur l'année fiscale de 2010 et extrapolées à l'année 2016.

- Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Il découle du tableau ci-dessus que:

- 2% du total des ménages contribuent à 33% des recettes au titre de l'impôt sur le revenu (classes de revenu 21 - 26);
- 5% du total des ménages contribuent à 50% des recettes au titre de l'impôt sur le revenu (classes de revenu 14 - 26) et
- 31% des ménages perçoivent un "impôt sur le revenu négatif" (classes de revenu 1- 2).

Tableau 37: Ventilation des recettes au titre l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS) par classe de revenu imposable et selon ménages résidents et non-résidents

	Classe de revenu	Recettes totales	Recettes totales Non-résidents	en %	Recettes totales Résidents	en %
26	[1.000.000 -]	342 009 281,09	55 519 076,72	5,27	286 490 204,29	8,70
25	[700.000 – 1.000.000]	124 812 994,71	21 774 930,16	2,07	103 038 064,54	3,13
24	[500.000 – 700.000]	171 102 746,81	23 922 892,10	2,27	147 179 854,71	4,47
23	[350.000 – 500.000]	213 847 102,69	33 986 326,12	3,23	179 860 776,58	5,46
22	[250.000 – 350.000]	313 738 787,05	55 722 821,59	5,29	258 015 965,47	7,84
21	[200.000 – 250.000]	298 225 732,00	56 434 539,87	5,36	241 791 192,13	7,34
20	[190.000 – 200.000]	76 467 898,93	17 722 860,27	1,68	58 745 038,65	1,78
19	[180.000 – 190.000]	89 811 895,87	16 720 701,59	1,59	73 091 194,28	2,22
18	[170.000 – 180.000]	95 541 016,66	19 172 081,86	1,82	76 368 934,80	2,32
17	[160.000 – 170.000]	119 156 277,16	27 982 633,41	2,66	91 173 643,75	2,77
16	[150.000 – 160.000]	121 498 014,48	27 257 550,74	2,59	94 240 463,74	2,86
15	[140.000 – 150.000]	139 409 020,30	29 851 075,32	2,83	109 557 944,99	3,33
14	[130.000 – 140.000]	157 434 242,48	36 616 553,85	3,47	120 817 688,64	3,67
13	[120.000 – 130.000]	54 595 117,82	11 359 478,42	1,08	43 235 639,40	1,31
12	[110.000 – 120.000]	116 563 432,88	26 741 990,70	2,54	89 821 442,18	2,73
11	[100.000 – 110.000]	205 938 590,83	51 590 227,02	4,90	154 348 363,81	4,69
10	[90.000 – 100.000]	158 555 391,66	41 025 719,66	3,89	117 529 672,00	3,57
09	[80.000 – 90.000]	195 570 904,39	52 071 250,25	4,94	143 499 654,13	4,36
08	[70.000 – 80.000]	258 717 380,72	73 216 931,77	6,95	185 500 448,94	5,63
07	[60.000 – 70.000]	283 610 740,67	86 501 016,51	8,21	197 109 724,14	5,99
06	[50.000 – 60.000]	294 612 400,75	97 995 854,61	9,30	196 616 546,15	5,97
05	[40.000 – 50.000]	290 465 828,23	99 846 558,13	9,48	190 619 270,09	5,79
04	[30.000 – 40.000]	188 406 245,81	79 800 148,81	7,57	108 606 097,00	3,30
03	[20.000 – 30.000]	67 609 047,34	36 126 937,30	3,43	31 482 110,03	0,96
02	[10.000 – 20.000]	-6 057 344,26	-4 968 191,68	-0,47	-1 089 152,58	-0,03
01	[0 – 10.000]	-25 743 649,20	-20 247 317,40	-1,92	-5 496 331,80	-0,17
	Toutes	4 345 899 097,87	1 053 744 647,81	100,00	3 292 154 450,06	100,00

Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarques: - Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016.

- Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Tableau 38: Ventilation des ménages par classes de revenu imposable et par résidence

	Classe de revenu	Ménages Total	Ménages non- résidents	en %	Résidents	en %
26	[1.000.000 -]	382	58	0,01	324	0,07
25	[700.000 – 1.000.000]	353	60	0,01	293	0,06
24	[500.000 – 700.000]	699	97	0,02	602	0,12
23	[350.000 – 500.000]	1 288	205	0,04	1 083	0,22
22	[250.000 – 350.000]	2 815	499	0,10	2 316	0,47
21	[200.000 – 250.000]	3 771	708	0,15	3 063	0,63
20	[190.000 – 200.000]	1 147	265	0,05	882	0,18
19	[180.000 – 190.000]	1 445	267	0,05	1 178	0,24
18	[170.000 – 180.000]	1 661	332	0,07	1 329	0,27
17	[160.000 – 170.000]	2 221	517	0,11	1 704	0,35
16	[150.000 – 160.000]	2 469	557	0,11	1 912	0,39
15	[140.000 – 150.000]	3 108	667	0,14	2 441	0,50
14	[130.000 – 140.000]	3 886	913	0,19	2 973	0,61
13	[120.000 – 130.000]	1 246	261	0,05	985	0,20
12	[110.000 – 120.000]	3 462	793	0,16	2 669	0,55
11	[100.000 – 110.000]	7 292	1 838	0,38	5 454	1,12
10	[90.000 – 100.000]	7 265	1 883	0,39	5 382	1,10
09	[80.000 – 90.000]	10 772	2 898	0,59	7 874	1,61
08	[70.000 – 80.000]	16 943	4 825	0,99	12 118	2,48
07	[60.000 – 70.000]	24 426	7 312	1,50	17 114	3,51
06	[50.000 – 60.000]	34 684	11 161	2,29	23 523	4,82
05	[40.000 – 50.000]	52 993	17 762	3,64	35 231	7,22
04	[30.000 – 40.000]	66 025	28 694	5,88	37 331	7,65
03	[20.000 – 30.000]	84 899	48 255	9,88	36 644	7,51
02	[10.000 – 20.000]	58 788	34 440	7,05	24 348	4,99
01	[0 – 10.000]	94 127	72 926	14,94	21 201	4,34
	Toutes	488 167	238 193	48,79	249 974	51,21

Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarques: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016.

Les classes de revenu supérieures, marquées en vert, ont une échelle plus large.

Encadré 5: Explications concernant la proportion de ménages qui "ne paient pas d'impôts"

A travers cet encadré, le CES tient à mettre en lumière certains aspects essentiels pour comprendre et interpréter correctement le résultat qui s'est dégagé, à plusieurs reprises, des tableaux et graphiques ci-dessus, à savoir, qu'environ 31% des ménages résidents et non-résidents perçoivent "un impôt négatif" pour les classes de revenu se situant entre 0 EUR et 20.000 EUR.

En raison du minimum exempt d'impôt, qui s'élève, à partir de 2009, à 11.265 EUR par année d'imposition, il s'ensuit qu'une partie des contribuables n'ayant que de faibles revenus ne sont pas redevables d'impôts. Il est, cependant, surprenant que la part des contribuables percevant "des impôts négatifs" s'élève au susdit pourcentage, d'autant plus que chaque salarié et pensionné est soumis au paiement de l'impôt sur le revenu à travers la retenue d'impôt à la source, opérée par l'employeur, respectivement par la caisse de pension.

Tout d'abord, le CES souligne que l'impôt sur le revenu est calculé sur base du revenu imposable et non pas du revenu brut. En effet, le revenu imposable est obtenu par la déduction des dépenses spéciales du total des revenus nets:

- Le total des revenus nets est constitué par l'ensemble des revenus nets, déterminés distinctement pour chaque catégorie de revenu, les pertes dégagées pour l'une ou l'autre catégorie de revenu net compensé, s'il n'en est pas autrement disposé, avec les revenus nets des autres catégories. Par exemple, le revenu net provenant d'une occupation salariée est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Ceux-ci sont constitués des dépenses réalisées en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes, c'est-à-dire celles en rapport économique direct avec les revenus imposables.
- Sont déductibles du total des revenus nets ajustés, à titre de dépenses spéciales, les charges et dépenses, dans la mesure où elles ne sont à considérer ni comme dépenses d'exploitation, ni comme frais d'obtention. L'on peut citer, par exemple: les prélèvements et cotisations versées en raison de l'affiliation obligatoire des salariés au titre de l'assurance maladie et de l'assurance pension ; ou les primes versées à des compagnies privées agréées au Grand-Duché de Luxembourg ou agréées et ayant leur siège dans un autre Etat membre de l'Union européenne, à titre d'assurance en cas de vie, de décès, d'accidents, d'invalidité, de maladie ou de responsabilité civile, ainsi que les cotisations versées à des sociétés de secours mutuel.

Le revenu imposable ajusté constitué par le total des différents revenus nets (ajusté le cas échéant par la déduction de l'abattement pour cession ou cessation) et diminué des dépenses spéciales, est encore susceptible d'être ajusté, le cas échéant, par les abattements⁴⁶ suivants:

- abattement pour charges extraordinaires;
- abattement pour enfants ne faisant pas partie du ménage du contribuable;
- abattement extra-professionnel.

En outre, les contribuables ont également droit, dépendamment de leur situation personnelle, à des crédits d'impôt, à savoir:

- le crédit d'impôt monoparental ;
- le crédit d'impôt pour salariés ; ou
- le crédit d'impôt pour pensionnés.

⁴⁶ L'impôt sur le revenu imposable ajusté ne peut jamais descendre en dessous de zéro. Une cote IRPP négative ne peut résulter que de la RTS payée en cours d'année.

Compte tenu de ces différents déterminants, il en résulte qu'au niveau des faibles revenus, les impôts payés par les contribuables concernés deviennent négatifs, c'est-à-dire qu'*"ils obtiennent plus qu'ils ne payent"*.

Les analyses présentées ci-dessus ont montré qu'environ 31% des ménages résidents et non-résidents ont un revenu inférieur à 20.000 EUR par année fiscale. Le fait que ceux-ci *"ne paient pas d'impôts"*, peut être expliqué par les caractéristiques suivantes:

1) Tout d'abord, il faut noter que les données statistiques se basent sur l'année fiscale 2010 et sont extrapolées à l'année 2016. De plus, à l'aide d'une microsimulation, elles portent sur l'ensemble des contribuables (résidents et non-résidents) d'une année fiscale (présents 1 jour ou 365 jours pendant l'année fiscale). Ainsi, une personne ne travaillant que quelques semaines au Luxembourg est, dès lors, reprise dans le total des revenus imposables.

2) Ensuite, il faut souligner que le pourcentage en question, est sensiblement influencé par les ménages non-résidents. En effet, selon les données extrapolées de l'ACD, environ 45% des ménages non-résidents *"ne payent pas d'impôts"*, tandis que pour les ménages résidents ce pourcentage s'élève à 18%.

Fait est que de nombreux ménages non-résidents ont un revenu ne dépassant pas 20.000 EUR par année fiscale. Différentes raisons sont à la base de cette situation:

- Pour les couples mariés, on peut observer qu'il y a de nombreux contribuables mariés dont seulement un des conjoints travaille au Luxembourg. Grâce à l'allocation de la classe d'impôt 2 ou la classe d'impôt 1a, si certaines conditions sont remplies, la RTS payée par ces contribuables peut être inférieure à la RTS payée par un contribuable résident ayant la même situation fiscale ;
- En outre, il est fréquent que les contribuables mariés non-résidents n'occupent qu'un emploi à temps partiel au Luxembourg et exercent encore une autre activité salariale dans un des pays limitrophes ;
- Les contribuables non-résidents bénéficient le plus souvent du maximum des frais de déplacement (FD) c'est-à-dire 2.574 EUR par an (26 unités km x 99 EUR) ;
- Les postes à durée déterminée du secteur intérimaire sont souvent occupés par des contribuables non-résidents; et
- Un autre facteur déterminant est qu'une part des contribuables non-résidents ne travaille pas pendant toute l'année fiscale au Luxembourg.

3) Il faut également mentionner que les pensions payées à des contribuables non-résidents (et contribuables résidents), ayant travaillé au moins de 10 ans au Luxembourg, sont incluses dans les données statistiques et pourraient aussi expliquer, entre autres, le pourcentage mentionné ci-dessus.

En guise de conclusion, le CES insiste qu'il est indispensable d'interpréter les données statistiques avec prudence, surtout au niveau des classes de revenu les moins élevées qui ont *"un impôt négatif"* sur le revenu. Afin d'éviter de tirer des conclusions trop hâtives, il est important de garder en tête les explications exposées dans le présent encadré.

- L'impôt sur le revenu (IRPP et RTS) et la masse salariale

Finalement, il est intéressant de comparer l'évolution de l'impôt sur le revenu (RTS et IRPP) à celle de la masse salariale sur la période allant de 2000 à 2014.

Mais avant, il est utile de préciser que la masse salariale est définie dans le langage de la comptabilité nationale comme la "*Rémunération des salariés*" et elle inclut les cotisations patronales:

- La rémunération des salariés (D1) se définit comme le total des rémunérations en espèces ou en nature que les employeurs versent à leurs salariés en paiement du travail accompli par ces derniers au cours de la période de référence des comptes ($D1 = D11 + D12$).
- Elle enregistre les dépenses effectuées par les employeurs en contrepartie directe de l'emploi de travail salarié: versements directs aux salariés, en espèces ou en nature, ainsi que les versements aux organismes qui fournissent aux salariés des prestations sociales (régimes privés d'assurance sociale ou administrations de sécurité sociale) ou des avantages sous forme de produits gratuits ou à prix réduit (comités d'entreprise). L'opération D1 correspond à une optique "*coût salarial*" pour l'employeur et non "*revenu disponible*" des salariés. Elle enregistre l'essentiel de ce que les employeurs versent comme charge d'exploitation de l'unité de production au titre du coût du facteur travail. Elle constitue pour les ménages un revenu primaire.
- Les "*salaires et traitements bruts*" (D11) incluent toutes les sommes attribuées aux salariés en contrepartie de leur engagement dans le travail: versements en espèces, versements en nature complétés par les versements des employeurs aux comités d'entreprise et assimilés. Les rémunérations versées sont comptabilisées brutes, c'est-à-dire avant déduction de la part des cotisations sociales et des impôts, à la charge des salariés, mais prélevés à la source.
- Les cotisations sociales à la charge des employeurs (D12) correspondent à la valeur des contributions sociales supportées par les employeurs pour garantir le bénéfice de prestations sociales à leurs salariés. Elles font partie intégrante de la rémunération des salariés. Les entreprises contribuent à concurrence, de près de 20% aux recettes de protection sociale.

Le CES signale que la base de l'IRPP est plus large, car elle ne comprend pas seulement les salaires et traitements, comme c'est le cas pour la masse salariale et la RTS, mais elle inclut également les bénéfices commercial, agricole et forestier, le bénéfice provenant d'une profession libérale, les revenus provenant de rentes ou de pensions, de capitaux mobiliers et de la location de biens.

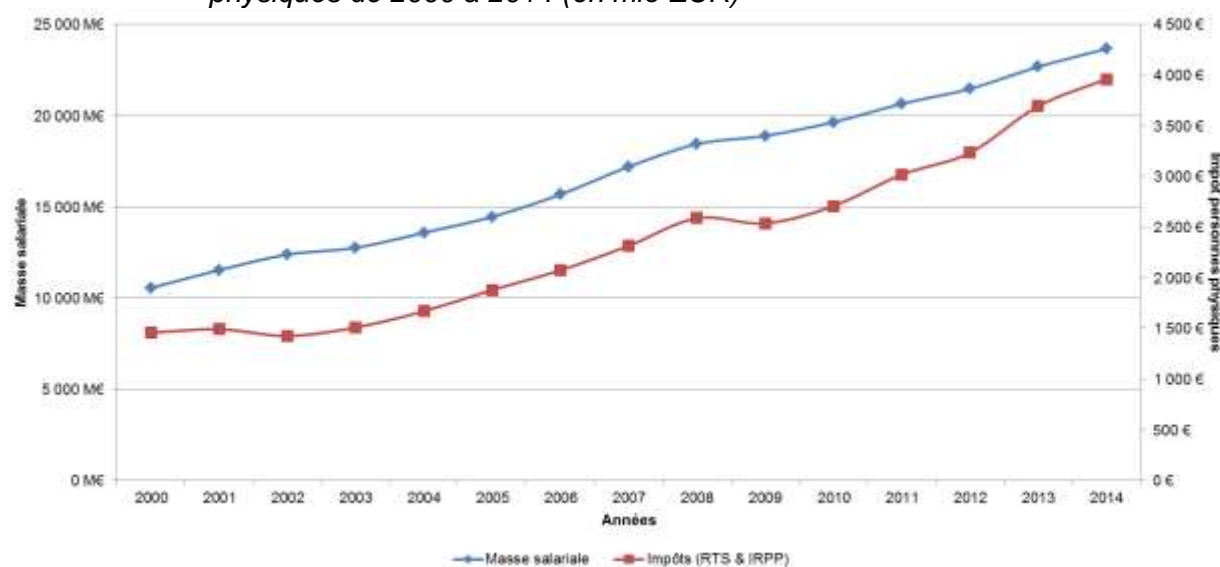
Tableau 39 Evolution de la masse salariale et des impôts payés par les personnes physiques (en EUR)

Année	Masse salariale	RTS	IRPP	Impôts (RTS & IRPP)	Variation Masse salariale	Variation Impôt (RTS&IRPP)	Variation Impôt (RTS)	Variation Impôt (IRPP)
2000	10 553 739 597,77	1 196 428 545,38	261 574 754,10	1 458 003 299,48	N/A	N/A	N/A	N/A
2001	11 530 145 092,08	1 231 015 343,05	261 636 420,46	1 492 651 763,51	9%	2%	3%	0%
2002	12 385 216 621,76	1 155 660 327,74	270 757 838,37	1 426 418 166,11	7%	-4%	-6%	3%
2003	12 761 486 766,20	1 221 056 668,16	289 607 235,45	1 510 663 903,61	3%	6%	6%	7%
2004	13 584 091 680,94	1 364 146 628,64	306 564 606,61	1 670 711 235,25	6%	11%	12%	6%
2005	14 458 793 898,84	1 515 165 178,20	364 544 250,10	1 879 709 428,30	6%	13%	11%	19%
2006	15 680 747 845,19	1 696 569 055,57	377 522 291,92	2 074 091 347,49	8%	10%	12%	4%
2007	17 200 384 730,75	1 909 803 442,88	406 244 283,61	2 316 047 726,49	10%	12%	13%	8%
2008	18 444 069 023,47	2 178 640 088,54	410 335 086,35	2 588 975 174,89	7%	12%	14%	1%
2009	18 898 735 495,13	2 046 876 336,07	491 080 393,60	2 537 956 729,67	2%	-2%	-6%	20%
2010	19 646 558 370,25	2 168 725 344,72	540 058 541,70	2 708 783 886,42	4%	7%	6%	10%
2011	20 651 154 316,20	2 415 656 414,36	602 697 121,65	3 018 353 536,01	5%	11%	11%	12%
2012	21 477 187 598,38	2 578 764 663,68	655 330 915,02	3 234 095 578,70	4%	7%	7%	9%
2013	22 679 942 191,23	2 987 420 206,28	706 745 431,91	3 694 165 638,19	6%	14%	16%	8%
2014	23 663 544 075,82	3 246 299 132,65	714 997 034,47	3 961 296 167,12	4%	7%	9%	1%
Somme	253 615 797 304,01	28 912 227 375,92	6 659 696 205,32	35 571 923 581,24	N/A	N/A	N/A	N/A
Moyenne	16 907 719 820,27	1 927 481 825,06	443 979 747,02	2 371 461 572,08	5,96%	7,54%	7,60%	7,60%
Variation 2014/2000	124,22%	171,33%	173,34%	171,69%				

Source: Statec, Ministère des Finances

Remarque: L'IS est inclus dans les recettes RTS et IRPP

Graphique 44: Evolutions de la masse salariale et des impôts payés par les personnes physiques de 2000 à 2014 (en mio EUR)



Source: Statec , Ministère des Finances

Remarque: L'IS est inclus dans les recettes RTS et IRPP

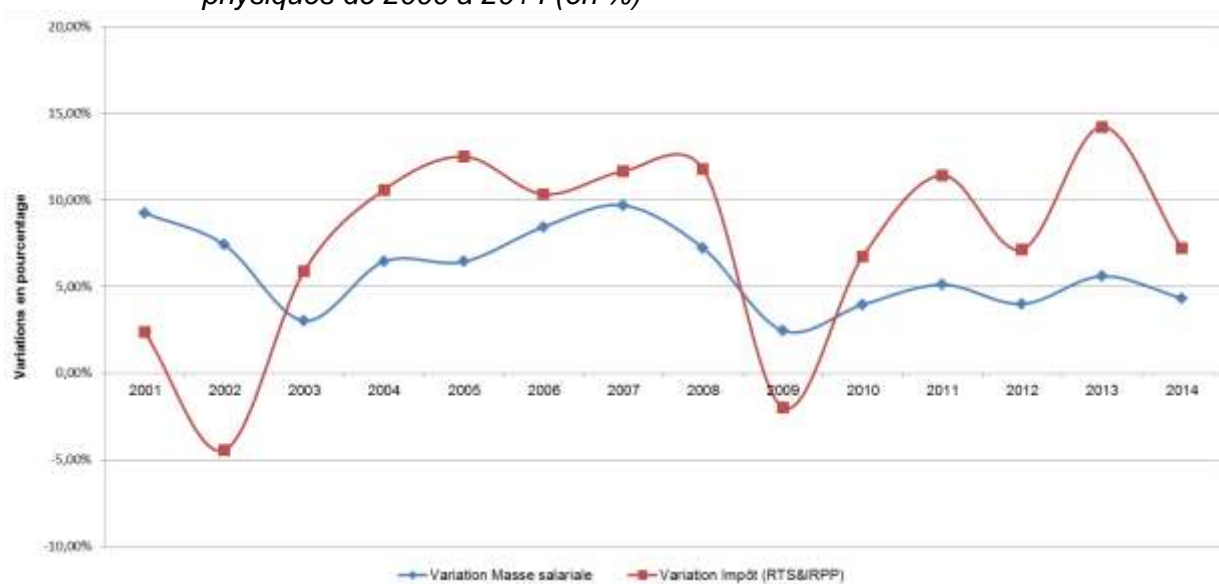
Il découle du tableau et du graphique ci-dessus que les recettes de l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS) ont augmenté sur la période observée, tout comme la masse salariale. L'accroissement de la masse salariale s'explique, notamment, par l'augmentation de l'emploi et du salaire nominal, tel que mis en avant par le tableau ci-dessous.

Tableau 40: Evolutions de l'emploi intérieur et du coût salarial nominal moyen de 2000 à 2014

par année	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	variation 2014/2000
Emploi salarié intérieur	245 685	260 026	268 014	272 999	279 374	287 178	298 985	312 692	327 961	331 279	337 295	347 298	355 834	362 249	371 087	51,04%
Coût salarial moyen nominal (par tête)	42 968	44 454	46 280	46 795	48 569	50 515	52 677	54 946	56 426	57 374	58 536	59 685	60 622	62 827	64 677	50,52%

Source: Statec, Comptes nationaux

Graphique 45: Variations de la masse salariale et des impôts payés par les personnes physiques de 2000 à 2014 (en %)



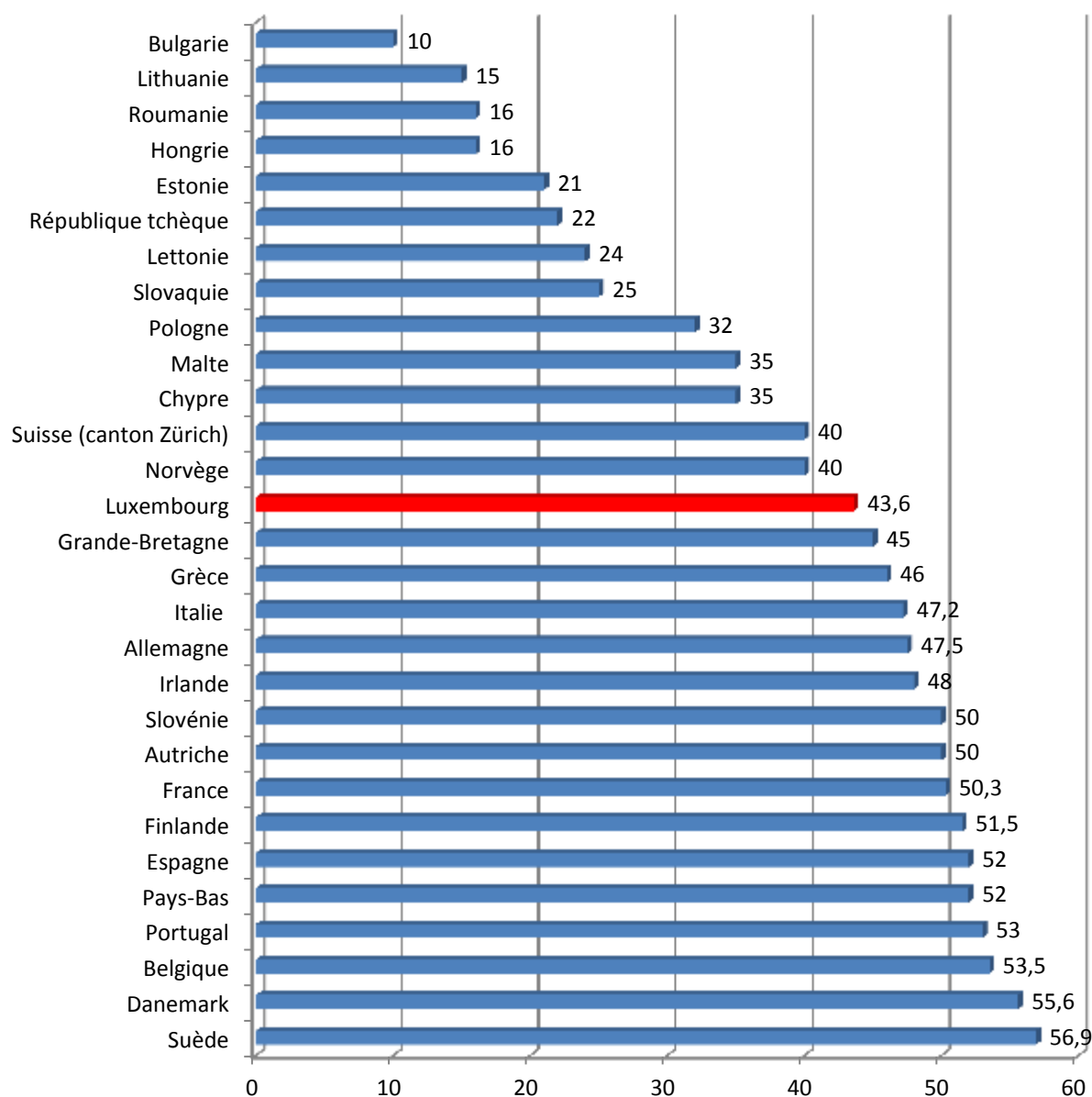
Source: Statec, Ministère des Finances

En comparant les variations sur le graphique 45 ci-dessus, on observe que sur la période étudiée, les variations de l'impôt sur le revenu (IRPP et RTS) sont plus prononcées que celles de la masse salariale. Les variations négatives de l'impôt sur le revenu observées aux années 2002 et 2009, sont dues aux adaptations de barèmes suite aux réformes. Le pic observé en 2013 est à reporter à l'introduction du taux marginal maximal de 40% sur les personnes physiques, ainsi qu'à l'augmentation de l'impôt de solidarité de 2 pts de % pour les personnes physiques et morales.

- Le taux marginal maximal au niveau des Etats membres de l'UE

Le graphique 46 compare le taux d'imposition marginal maximal des personnes physiques en Europe pour l'année 2014.

Graphique 46: *Taux d'imposition marginal maximal des personnes physiques en Europe en 2014*⁴⁷



Source: Base de données CE " Impôts en Europe " (TEDB/TAXREF), KPMG, "Global Individual Income Tax Rates Table"

Le Luxembourg affiche un taux marginal maximal d'imposition de 43,6%. Il y a lieu de noter que le terme "*taux marginal*" est défini comme étant le taux marginal d'imposition selon l'article 118 L.I.R., c'est-à-dire les différents tarifs (allant de 0% à 40%) appliqués par tranche de revenu.

⁴⁷ Voir annexe 7 pour d'amples informations sur le système fiscal des différents pays

Le taux marginal maximal comprend le taux d'impôt de solidarité de 9% et se rapporte à un contribuable de la classe d'impôt 1 avec un revenu annuel de plus de 150.000 EUR, respectivement, à un contribuable de la classe d'impôt 2 avec un revenu annuel de plus de 300.000 EUR.

Les pays de l'Est (Bulgarie, Lituanie) ont un système de "*flat tax*", c'est-à-dire les seuils d'entrée sont exonérés, et un taux d'impôt fixe est appliqué, à partir d'une certaine tranche, à toutes les tranches de revenu, indépendamment de leur niveau. Les pays scandinaves ont un système d'impôt progressif, tel que le Luxembourg, sauf qu'ils ont moins de tranches de revenu.

Le CES note que ce graphique montre uniquement le taux marginal maximal des personnes physiques. Pour avoir une image plus claire pour appréhender la charge fiscale effective, il faudrait prendre en compte l'assiette d'imposition. En effet, des pays à taux marginal maximal élevé peuvent comprendre un grand nombre de déductions fiscales.

Au-delà, ce graphique est à relativiser du fait qu'il compare des pays avec un système d'impôt "*flat tax*" aux pays avec un système d'impôt progressif; ces deux systèmes ne peuvent pas être comparés (sauf pour les contribuables avec un revenu élevé au point que leur taux effectif se rapproche au taux marginal maximal).

D'une manière générale, il existe trois systèmes de taxation fondamentaux:

1. Le système d'impôt par tête ("Kopfsteuer"): il s'agit d'un impôt dont le montant est identique pour toutes les personnes. Il ne repose pas sur les biens ou sur les revenus.
2. Le système de "*flat tax*": Il est applicable à tous au même taux.
3. Le système d'impôt progressif: il s'agit d'un impôt dont le taux s'accroît en fonction de la base d'imposition. L'application du système d'impôt progressif implique que pour les hauts revenus, il devient un système similaire à celui de "*flat tax*".

Pour plus d'informations, le CES renvoie à l'annexe 7 qui détaille les systèmes d'imposition des personnes physiques dans les différents pays membres de l'OCDE.

3622 Impact des allègements fiscaux

La notion "*d'allègement fiscal*" ne peut pas être définie de manière exacte. Dans la suite, le CES analyse l'impact des charges et dépenses, qualifiées dans le système fiscal luxembourgeois de dépenses spéciales, étant toutefois entendu que les notions d'allègement fiscal ou de dépense fiscale sont bien plus larges.

Les charges et dépenses qualifiées de dépenses spéciales ne sont déductibles que dans la mesure où elles ne constituent ni des dépenses d'exploitation, ni des frais d'obtention et ne sont pas en rapport avec des revenus exemptés.

Le déchet fiscal peut être calculé, soit en fonction du taux marginal, soit en fonction du taux moyen. Cela dépend du contexte d'analyse: lorsqu'il s'agit de calculer la suppression d'une dépense spéciale ou l'introduction d'une nouvelle dépense spéciale, alors il convient de considérer le taux marginal, car cela aura un impact plus significatif sur les hauts revenus (à cause de la progressivité). Lorsqu'il s'agit de calculer la suppression de plusieurs ou de toutes les dépenses spéciales, alors il convient de considérer le taux moyen, car cela aura un impact sur toutes les classes de revenu. Sur le tableau suivant, le déchet fiscal est estimé sur base d'un taux moyen de 25%.

Tableau 41: Ventilation des dépenses spéciales et abattements par contribuable

Dépenses spéciales et abattements (DS)	Montant total	Nombre de contribuables	Moyenne par contribuable	en % des DS	en %	Montant total 2016 (2012*1,2)	2016 - Déchet fiscal Tm 25%
Total des revenus nets	13.203.372.354,56	164.169	80.425,49		100%		
Cotisations de sécurité sociale en raison de l'affiliation obligatoire des salariés et non-salariés à l'assurance maladie et à l'assurance pension (art.110, no 1,2 L.I.R.)	1.174.866.807,42	158.684	7.403,81	70,43		1.409.840.168	352.460.042
Cotisations autres que celles de sécurité sociale et celles versées à des caisses d'épargne-logement (art. 111 L.I.R.)	211.892.056,69	136.170	1.556,08	12,70		254.270.468	63.567.617
Primes versées en vertu d'un contrat de prévoyance-vieillesse visé à l'article 111bis L.I.R.	77.412.969,34	33.967	2.279,06	4,64		92.895.563	23.223.890
Cotisations versées à une caisse d'épargne logement (art. 111 L.I.R.)	73.520.517,24	51.207	1.435,75	4,41		88.224 620	22.056.155
Intérêts débiteurs en relation avec un prêt bancaire à l'exception des prêts contractés pour financer l'acquisition d'une habitation personnelle ou à des fins de location	53.812.660,19	80.535	668,19	3,23		64.575.192	16.143.798
Cotisations payées à un régime de pension complémentaire	18.112.281,52	16.760	1.080,	1,09		21.734.737	5.433.684
Dons et libéralités	17.963.541,38	28.185	637,34	1,08		21.556.249	5.389.062
Minimum forfaitaire au titre des dépenses spéciales	13.325.680,74	24.142	551,97	0,80		15.990.816	3.997.704
Cotisations facultatives à la sécurité sociale en raison d'une assurance continuée et d'un achat de périodes en matière d'assurance maladie et de pension (art.110, no 4 L.I.R.)	13.274.341,99	2.525	5.257,17	0,80		15.929.209	3.982.302
Rentes et charges permanentes payées au conjoint divorcé stipulées à l'occasion d'un divorce par consentement mutuel (Art. 109bis (1) n°1 L.I.R.)	7.244.784,94	692	10.469,34	0,43		8.693.741	2.173.435
Pertes reportables déductibles	3.067.000,95	123	24.934,97	0,18		3.716.401	929.100
Rentes et charges permanentes payées au conjoint divorcé et fixées par décision judiciaire (divorce prononcé après 31.12.1997) (Art. 109bis (1) n°2 L.I.R.)	2.451.437,29	268	9.147,15	0,15		2.941.724	735.431
Rentes et charges permanentes payées au conjoint divorcé et fixées par décision judiciaire (divorce prononcé avant 1.1.1998) (Art. 109bis (1) n°3 L.I.R.)	869.995,21	165	5.272,70	0,05		1.043 994	260.998
Rentes et charges permanentes payées au conjoint divorcé et fixées par décision judiciaire (divorce prononcé avant 1.1.1998) (Art. 109bis (1) n°3 L.I.R.)	302.914,12	30	10.097,14	0,02		363.496	90.874
Total dépenses spéciales	1.668.116.989,02				12,54%		
Revenu imposable	11 545 846 914,74	162 224	70 305,48		87,46%		

Note: Ventilation des dépenses spéciales et abattements par ménages: imposition par voie d'assiette, année d'imposition 2012 (Taux d'imposition 91,60%, décembre 2014), les données sont extrapolées à l'année 2016

Source: ACD, Ministère des Finances

Le tableau ci-dessus met en évidence l'importance des cotisations obligatoires à la sécurité sociale au niveau des dépenses spéciales; suivent ensuite les primes et cotisations d'assurances.

Les intérêts hypothécaires ne figurent pas sur le tableau, mais leur déchet fiscal peut être estimé, approximativement, à 40 mio EUR.

Au niveau des autres abattements, il faut, notamment, citer les charges extraordinaires et les frais de déplacements. Ces derniers représentent le déchet fiscal le plus important.

Tableau 42: Statistiques sur les frais de déplacement et les abattements tarifaires

Libellé	Montant	Nombre de contribuables	Moyenne par contribuable	Montant total 2016 (2011 * 1,25)	2016 – Déchet fiscal
Frais de déplacement	XX	XX	XX	XX	105.000.000
Charges extraordinaires suivant art. 127(4) L.I.R. et RGD du 19.12.2008	121.012.087	32.885	12.387,4	151.265.109	37.816.277,3
Abattement forfaitaire suivant RGD 19.12.2008	54.203.532	26.393	2.053,7	67.754.415	16.938.603,8
Abattement pour charges extra. suivant art.127 L.I.R.	96.831.751	39.319	2.462,7	121.039.688	30.259.922,1
Abattement extra-professionnel	224.460.789	51.284	4.376,8	280.575.986,4	70.143.996,6
Abattement pour charges extra. (art.127bis L.I.R.)	32.871.382,7	7.326	4.486,9	41.089.228,4	10.272.307,1

Note: Imposition par voie d'assiette, année d'imposition 2011, les données sont extrapolées à l'année 2016

Source: ACD, Ministère des Finances

363 Considérations générales du CES - La structure du tarif d'imposition et le "Mittelstandsbockel"

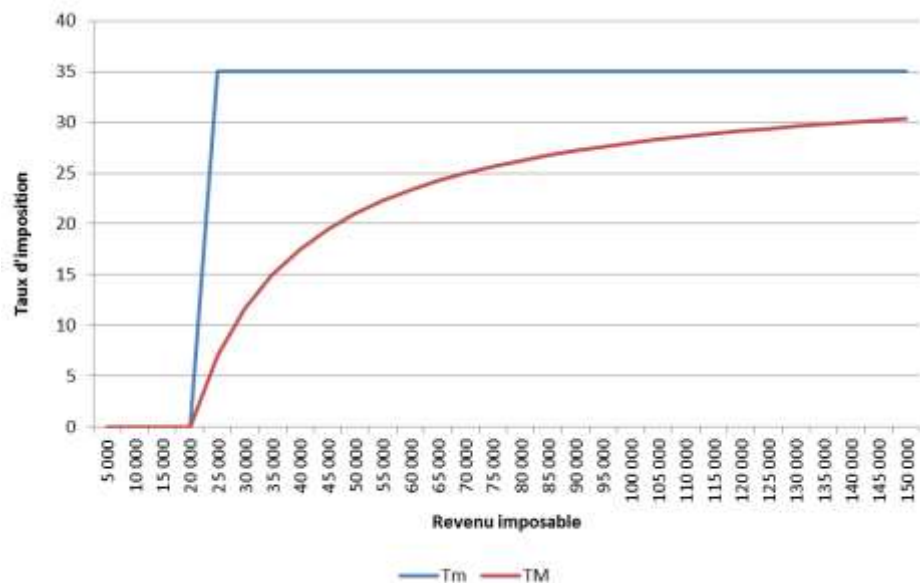
Remarque préliminaire: Qu'est-ce que le *Mittelstandsbockel* ?

Le phénomène, réel ou prétendu, du *Mittelstandsbockel* est un sujet récurrent dans les discussions sur le système d'imposition au Luxembourg. Mathématiquement, le phénomène est le résultat inévitable de deux caractéristiques incontestées de notre système d'imposition des personnes physiques: d'une part, la progressivité des taux et d'autre part, la fixation d'un taux marginal maximal. Ainsi, si les revenus inférieurs donnent lieu à peu ou pas d'impôt - ce qui est dû à l'équité - et si les revenus plus élevés tendent asymptotiquement vers une "*flat tax*" - ce qui est inévitable pour tout taux marginal maximal inférieur à 100% - il est logique que la progression frappe quelque-part entre les deux, c'est-à-dire auprès de ceux que l'on appelle de façon peu précise, le "*Mittelstand*". Il est logique aussi que cela frappe le plus ceux qui se rapprochent du taux marginal maximal et que la situation se détend pour les revenus supérieurs, ce qui n'empêche pas ces derniers de payer le plus d'impôts en valeur absolue.

D'un point de vue purement graphique, il n'est pas anodin d'appréhender le *Mittelstandsbockel* à l'aune des taux **moyens** d'imposition (paramètre indispensable pour apprécier l'équité de l'impôt) ou des taux **marginaux** (importants pour l'incitation à travailler davantage pour gagner plus).

Imaginons un exemple purement théorique et illustratif de cette distinction taux marginal / moyen: un impôt hypothétique avec tranche exonérée de 0 à 20.000 EUR et un taux d'imposition de 35% au-delà. En fait, on imagine une "*flat tax*" avec montant exonéré. Le graphique suivant montre que dans une telle situation, le taux marginal d'imposition (courbe bleue) révèle une forme de "*mur d'imposition*" (incidence de la tranche exonérée): il s'agit de la forme la plus extrême possible de *Mittelstandsbockel*. Le même graphique effectué sur base du taux moyen (courbe rouge) donne une image sans franche discontinuité: le poids de l'imposition augmente graduellement et non par à-coups, puisqu'il s'agit de l'impôt payé en % du revenu total, et non pas par rapport à une tranche de revenu.

Graphique 47: Comparaison entre un taux d'imposition (T_m) de 35% et un taux moyen (TM) à partir d'une tranche exonérée de 20.000 EUR



Source: Chambre de Commerce

On retient de cette introduction qu'il ne s'agit donc pas de savoir s'il y a un courbe ou non: la "bosse fiscale" est inévitable dans un système progressif. La question essentielle sera de savoir à quels niveaux de revenu imposable elle frappe les contribuables, c'est-à-dire, à partir de quels revenus imposables ils se rapprochent du taux maximal.

1. L'évolution du tarif d'imposition

Dans le programme gouvernemental, présenté le 10 décembre 2013 à la Chambre des Députés, l'on peut lire que *"le Gouvernement reverra au niveau de l'impôt sur les personnes physiques la progression et les taux d'impôt pour toutes les tranches dans un objectif d'équité sociale (tenant compte en particulier du phénomène du "Mittelstandsbockel") ainsi que les différents abattements avec une approche de sélectivité sur base de critères socio-économiques"*.

La réforme fiscale de 1991 avait, entre autres, pour objectif d'aplanir la "bosse fiscale" en introduisant une certaine linéarité dans le tarif. Avant 1991, le tarif n'était pas linéaire et les tranches n'étaient pas de largeur égale.

Le Gouvernement de l'époque a suivi le CES, qui écrivait que *"l'objectif prioritaire en matière tarifaire doit donc résider dans un aplanissement de la courbe de progressivité du barème. Cet aplanissement doit viser deux objectifs:*

Le "Mittelstandsbuckel" devra être écrêté. A cette fin, le Conseil Economique et Social propose d'introduire une progression linéaire du taux d'imposition marginal ;

Le taux marginal maximum devra intervenir plus tard, c'est-à-dire pour des revenus supérieurs à ceux qui se trouvent actuellement encore imposés pour partie à ce taux maximum."⁴⁸

⁴⁸ Avis du CES du 18 juillet 1989 relatif à la réforme globale de la fiscalité, page 97

Toutefois, depuis la réforme fiscale de 1991, différentes réformes successives ont visé à réduire la contribution fiscale des personnes physiques, alors que la diminution consécutive des recettes de l'Etat a été compensée par un effet volume dû à la croissance continue de l'économie en général et plus particulièrement, de l'emploi.

Ces différentes réformes, entrées en vigueur à partir des années d'imposition 1995, 1998, 2001, 2002, 2008 et 2009, ont presque toutes été caractérisées par les mesures suivantes:

- l'augmentation du minimum tarifaire de base pour prendre en compte l'inflation ;
- la suppression de tranches d'imposition ;
- la réduction de la largeur des tranches d'imposition ;
- l'uniformisation de la largeur des tranches d'imposition ;
- la réduction uniforme des taux d'accroissement des différentes tranches d'imposition ;
- la réduction du taux marginal maximal.

Les mesures fiscales prises par le Gouvernement, suite à la crise financière et économique de 2008/2009, ne visaient plus une réduction de la charge fiscale, mais elles avaient, au contraire, pour objectif de contribuer à l'assainissement budgétaire.

En 2011 a été introduit un nouveau taux d'imposition maximal de 39% (au-delà de 41.793 EUR). En 2013, le Gouvernement a encore une fois augmenté le taux d'imposition maximal à 40% (au-delà de 100.000 EUR).

En outre, au niveau des dépenses fiscales, la déduction forfaitaire minimum pour frais de déplacement (4 km) a été supprimée et l'abattement pour intérêts débiteurs a été réduit à un montant annuel de 336 EUR (au lieu de 672 EUR).

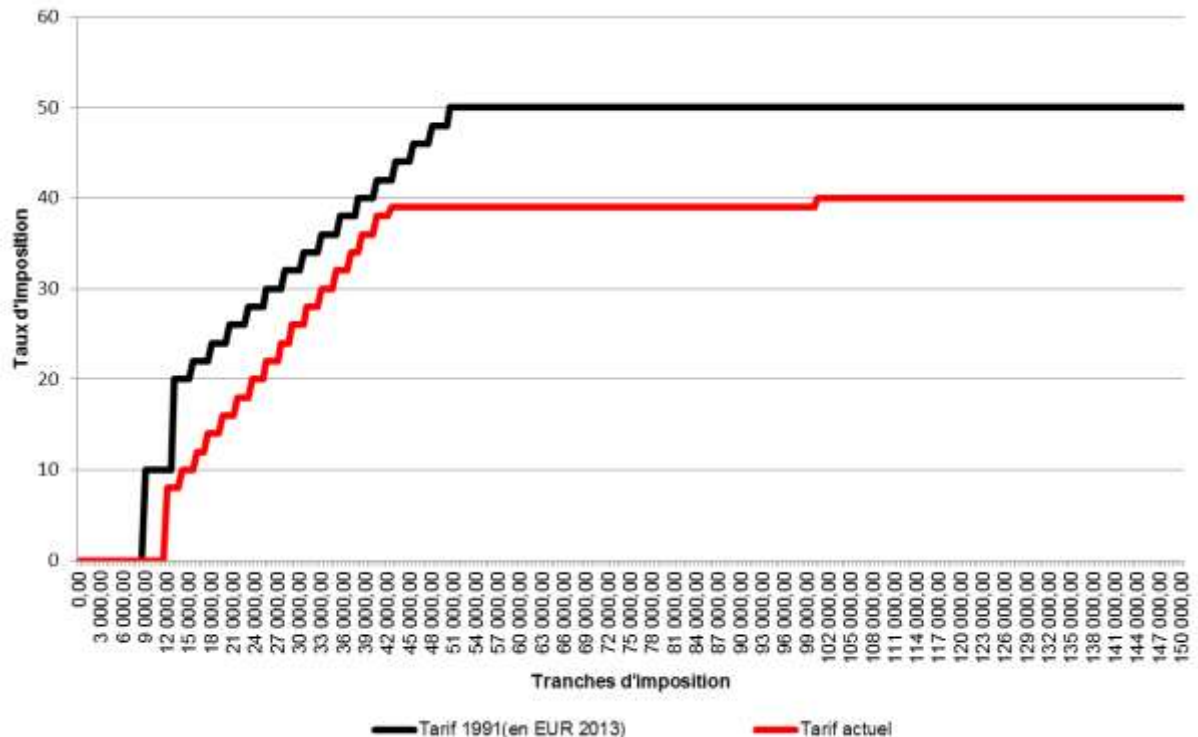
Les caractéristiques essentielles des différents tarifs d'imposition depuis 1991 peuvent être résumées dans le tableau qui suit:

Tableau 43: Comparaison des caractéristiques importantes des tarifs d'imposition

	1991	2009	2011	2013
Minimum exonéré	5.503 EUR	11.265 EUR	11.265 EUR	11.265 EUR
Taux d'entrée	10%	8%	8%	8%
Taux maximum à partir de	31.458 EUR	39.885 EUR	41.793 EUR	100.000 EUR
Taux maximum	50%	38%	39%	40%
Nombre de tranches	18	17	18	19

Source: Chambre des salariés

Graphique 48: Comparaison des tarifs d'imposition 1991 (aux prix de 2013) et 2013



Source: Chambre des salariés

Si la réforme de 1991 a bien écrêté l'effet du *Mittelstandsbockel* en introduisant une certaine linéarité dans le tarif, force est de constater que la bosse a été regonflée au cours des années suivantes.

En effet, la pression d'une progressivité très ramassée en termes de revenus (davantage sans doute qu'en termes de taux) s'exerce aujourd'hui beaucoup plus sur la partie inférieure et moyenne de l'échelle des revenus imposables que dans le tarif de la réforme fiscale de 1991. Le minimum tarifaire a certes été augmenté, mais le taux marginal maximal, bien que plus faible que celui de 1991, intervient à un revenu largement inférieur en comparaison avec celui de 1991 (ajusté à l'inflation).

2. La progressivité fiscale diffère fortement selon les tranches de revenus imposables

Que l'impôt augmente plus rapidement que le revenu tient au fait que notre système fiscal repose sur l'imposition progressive. Lorsqu'un revenu imposable d'un contribuable progresse, par exemple, de 5%, la cote d'impôt progresse plus que de 5%, ou, autrement dit, son revenu après impôt augmente moins vite que ces 5%. La question est de savoir dans quelles tranches de revenu imposable, ou dans quelles parties du tarif, cette progression est la plus forte.

Implicitement, il s'agit de déterminer si la progressivité n'est pas trop forte, justement, pour des classes de revenu en bas de l'échelle.

L'exemple suivant montre que l'effet de la progression s'exerce aujourd'hui sensiblement sur des revenus relativement faibles.

Ainsi, le rapport entre un revenu faible et un revenu moyen (entre 18.000 EUR et 60.000 EUR) est de 3,33, alors que le multiplicateur entre les montants des impôts à payer sur les deux revenus est de 19,81.

Prenons le salaire social minimum (SSM) imposable, soit 19.450 EUR. Si celui-ci progresse de 5%, à 20.420 EUR, la charge fiscale annuelle de ce même contribuable en classe d'impôt 1 passe de 928 à 1.080 EUR. Ainsi, alors que le revenu imposable a crû de 5%, son revenu net ne progresse que de 4,4%, ce qui est attribuable à une imposition qui croît de 16,4%.

Si un revenu annuel de 30.000 EUR est multiplié par 2, l'impôt correspondant est multiplié par 4,48.

Le phénomène est d'autant plus marqué que l'on se situe dans la "*tranche progressive*" du tarif et que l'on s'approche de la "*tranche marginale maximale*". Dans cette deuxième tranche, le phénomène s'atténue au fur et à mesure que l'on évolue vers le haut dans l'échelle des revenus soumis à impôt. Autrement dit, l'écart de variation en % est d'autant plus élevé à mesure que l'on se rapproche du taux marginal maximal.

Une fois le taux marginal maximal atteint, cet effet s'estompe au fur et à mesure que le revenu s'accroît avec la conséquence que la progressivité se manifeste davantage dans les tranches de revenu imposable inférieures que dans les revenus imposables les plus élevés. Ainsi, si un revenu de 60.000 EUR est doublé, l'impôt correspondant est multiplié par seulement 2,66.

Tableau 44: Exemples de revenus imposables et l'impôt à payer selon la classe 1

En EUR	Revenu imposable mensuel	Revenu imposable annuel	Impôt annuel à payer en classe 1
Revenu A	1.500	18.000	713
Revenu B	5.000	60.000	14.122
Rapport B/A	3,33	3,33	19,81
	Revenu imposable mensuel	Revenu imposable annuel	Impôt annuel à payer en classe 1
Revenu A	2.500	30.000	3.153
Revenu B	5.000	60.000	14.122
Revenu B/A	2	2	4,48
	Revenu imposable mensuel	Revenu imposable annuel	Impôt annuel à payer en classe 1
Revenu A	5.000	60.000	14.122
Revenu B	10.000	120.000	37.522
Revenu B/A	2	2	2,66

Année d'imposition 2014

Source: Chambre des salariés

3. S'agit-il vraiment d'un *Möittelstandsböckel* ?

A partir du moment où l'on a admis le caractère inévitable du "*Böckel*", il n'en devient que de plus essentiel de définir le "*Möittelstand*".

D'après une typologie adoptée par le Statec, les classes moyennes inférieures sont constituées des ménages ayant un revenu net disponible par équivalent-adulte compris entre 70% et 110% du revenu médian, les classes moyennes supérieures sont constituées des ménages ayant un revenu net disponible par équivalent-adulte compris entre 110% et 150% du revenu médian et les classes supérieures sont constituées des ménages ayant un revenu net disponible par équivalent-adulte supérieur à 150% du revenu médian⁴⁹

En 2013, le revenu annuel médian équivalent est de 33.301 EUR.

⁴⁹ Statec, Rapport Travail et cohésion sociale 2010, cahier économique n° 111, p. 163

Le seuil de risque de pauvreté en 2013, qui est défini comme équivalant à 60% du revenu médian, se situe donc à 19.981 EUR.

Le revenu minimum garanti (RMG) pour une personne adulte est de 1.348,18 EUR par mois, depuis le 1^{er} octobre 2013 (correspondant à 16.178,16 EUR annualisé).

Avec le barème actuel, le taux marginal maximal de 39% (si nous faisons abstraction du dernier taux "atypique" de 40% qui ne s'applique qu'à partir d'un revenu de 100.000 EUR), intervient dès un **revenu imposable** de 41.793 EUR. Même s'il est vrai que le titulaire de ce revenu ne paie qu'un taux moyen de quelque 18% et qu'il n'est, par définition, affecté par ce taux de **39%** qu'au-delà de ce montant, il reste vrai que tout revenu incrémental sera frappé par le taux le plus élevé.

Pour la définition des classes moyennes, l'on considère le **revenu médian disponible, c'est-à-dire après impôts**. On peut donc affirmer que le taux marginal maximal s'applique déjà à des revenus correspondants aux classes moyennes inférieures de la population.

En effet, sur un revenu imposable de 41.793 EUR, le contribuable subit, en 2013, un prélèvement fiscal de 7.495 EUR (si l'on tient compte de l'impôt de solidarité). Par conséquent, son revenu disponible est de 34.298 EUR. Ce revenu correspond à 103% du revenu médian, donc bien à un revenu des classes moyennes inférieures.

Le CES est partant d'avis que le "*Mittelstandsbockel*" se manifeste dès les zones de revenus inférieurs à la médiane !

Les facteurs qui ont abouti à un déplacement vers la gauche de la distribution du "*Mittelstandsbockel*" et à la contraction de la progressivité du barème sont les suivants:

- la hausse du minimum tarifaire qui passe de 8.860 EUR en 1991, (aux prix de 2013) à 11.265 EUR en 2013 ;
- une réduction du seuil d'entrée au taux marginal maximal de 50.647 EUR (aux prix de 2013) à 41.793 EUR en 2013 (abstraction faite des "*anomalies tarifaires*" de 2011 et 2013, taux de 39% sur une tranche de 41.793 EUR à 100.000 EUR);
- une réduction de la largeur des tranches d'imposition de 2.515 EUR en 1991 (aux prix de 2013), à 1.908 EUR en 2013, et du nombre de tranches d'imposition de 25 à 19;
- la concentration des taux d'imposition allant d'une fourchette de 10% à 50% en 1991, à une répartition de 8% à 40% en 2013;
- la non-adaptation du tarif d'imposition à l'inflation depuis 2009 (voir ci-dessous).

Le CES a relevé plus haut que pour des revenus élevés, le taux moyen d'imposition tend logiquement vers le taux marginal maximal, qui représente dans ce cas un impôt forfaitaire (flat tax). Dès lors, une contraction du barème, telle que décrite ci-dessus, a également pour effet qu'il n'y a plus de progressivité de l'imposition à partir d'un certain revenu (le revenu correspondant au seuil d'application du taux marginal maximal d'imposition).

4. Les adaptations possibles au tarif d'imposition

Les possibilités de modification de la structure du barème sont diverses. Si le Gouvernement veut s'attaquer au *Mittelstandsbockel*, il doit tenir compte de certains constats.

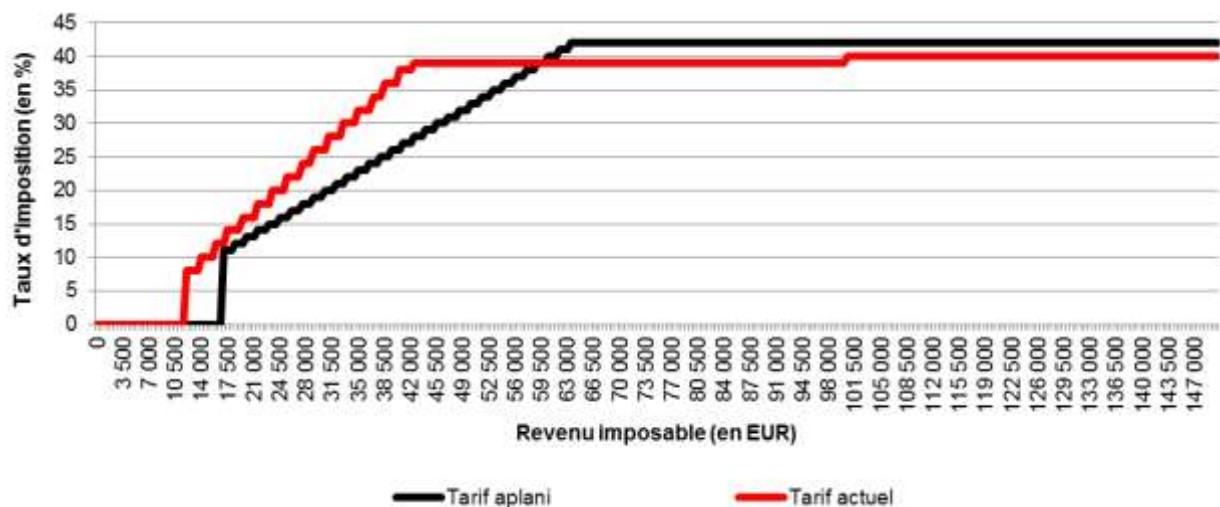
Ainsi, le CES note que, moins il y a de tranches d'imposition, plus il y a d'effets de seuils progressifs. Le problème du *Mittelstandsbockel* ne peut pas être résolu, si les passages à des tranches supérieures sont concentrés sur des revenus en bas du tarif d'imposition (voir ci-dessous le tarif autrichien).

Le CES donne ci-dessous quelques exemples purement illustratifs. Il ne peut se prononcer en faveur de l'une ou de l'autre modalité, étant donné qu'il ne peut pas procéder aux calculs relatifs aux déchets fiscaux ou aux recettes supplémentaires engendrés par les modifications tarifaires.

4.1. Multiplication des tranches et des taux et réduction de la largeur des tranches

Simplement à titre d'exemple, le graphique suivant illustre une modification du barème qui consisterait en des taux augmentant de 1 point de pour cent sur des tranches de 1.500 EUR (au lieu des 2% sur des tranches de 1.975 EUR actuellement) jusqu'à un taux marginal maximal de 42% s'appliquant à partir de 63.500 EUR.

Graphique 49: Comparaison du barème selon le tarif actuel et le tarif aplani



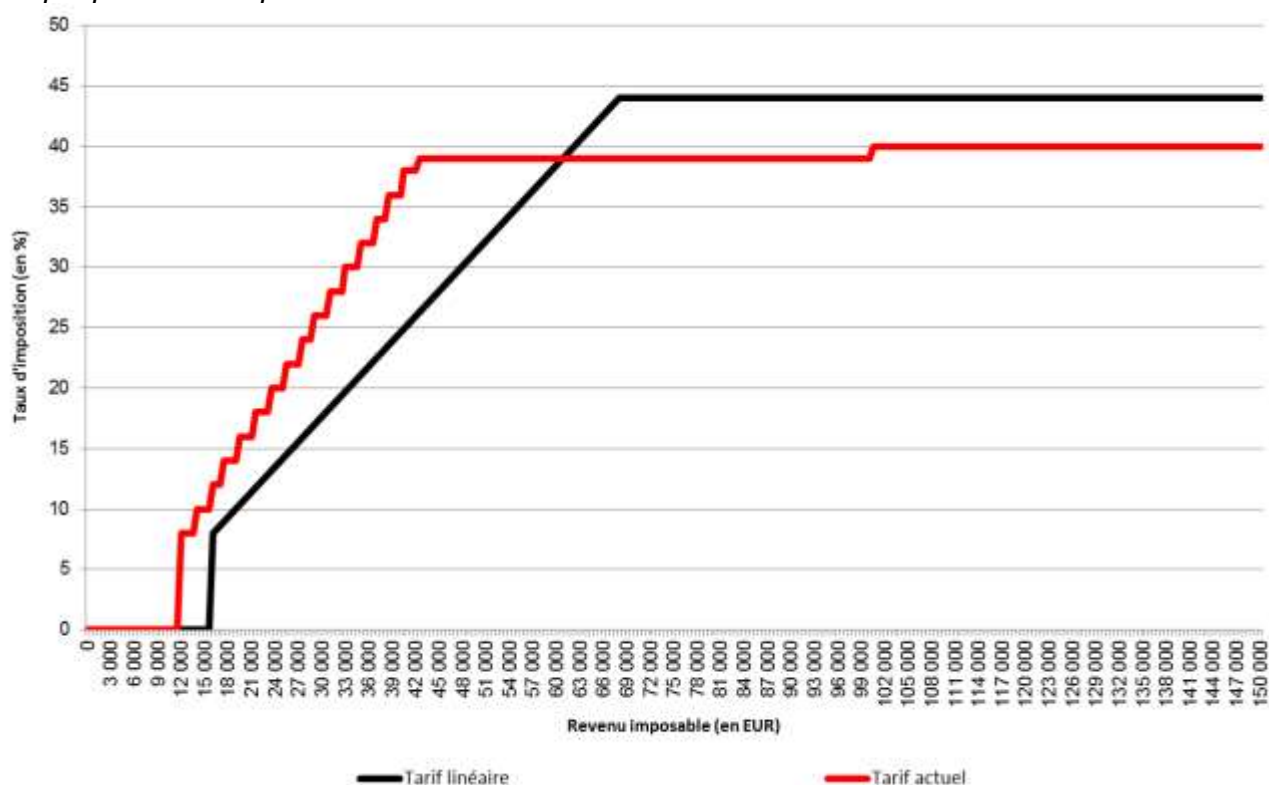
Source: Chambre des salariés

Certes, dans l'exemple ainsi formulé, la pression fiscale sur les classes inférieures et moyennes continuerait à exister (comme on l'a expliqué plus haut, le phénomène ne peut jamais être complètement éliminé), mais elle serait amoindrie. Il serait également possible de moduler les taux inférieurs, notamment le taux d'entrée ou le seuil d'entrée ou encore d'étaler davantage la progressivité pour les revenus moyens, voire de moduler les tranches selon une largeur variable et progressive/régressive en fonction du revenu. Parmi les contribuables soumis au nouveau taux maximal, certains seraient bénéficiaires de la réforme, malgré le relèvement de ce taux, mais les plus aisés d'entre eux seraient évidemment rattrapés par une augmentation.

4.2. Un tarif linéaire

Le CES s'est interrogé sur la possibilité de définir un minimum exonéré (et donc un seuil d'entrée avec un taux correspondant) et un seuil d'application d'un taux maximal et de prévoir une distribution linéaire entre les deux. Un tel système ne connaîtrait pas d'effet de seuil après le seuil d'entrée.

Graphique 50: Comparaison du barème selon le tarif linéaire et le tarif actuel



Source: Chambre des salariés

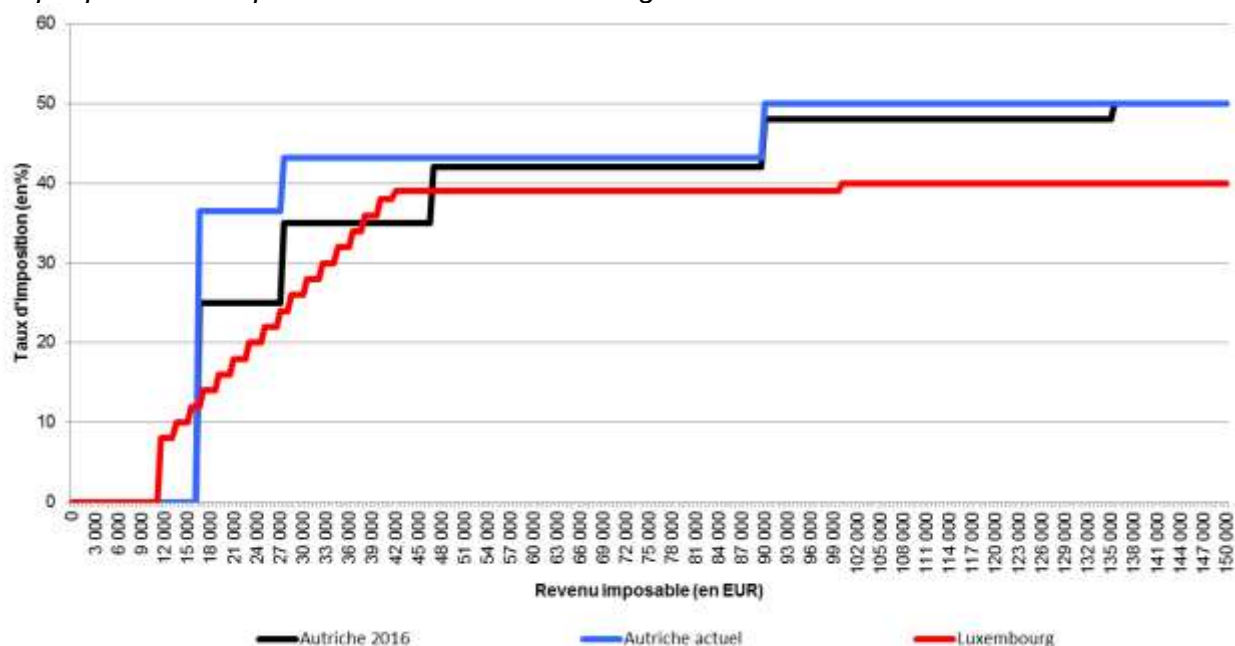
4.3. La réduction du nombre des tranches et des taux d'imposition

L'Autriche a appliqué un tarif très simple avec uniquement 4 tranches d'imposition: une tranche à taux zéro (minimum exonéré) et 3 tranches à respectivement 36,5%, 43,2% et 50%.

A partir de 2016, le système fiscal autrichien connaîtra 7 tranches: une tranche à taux zéro (minimum exonéré) et 6 tranches à respectivement 25%, 35%, 42%, 48%, 50% et 55%, le taux le plus élevé n'étant applicable qu'à partir d'un revenu annuel de 1 mio EUR.

Dans le graphique suivant ces deux tarifs autrichiens et le tarif luxembourgeois sont représentés, en tenant toutefois compte de la différence de revenus entre le Luxembourg et l'Autriche. Le revenu médian équivalent luxembourgeois étant de 50% supérieur au revenu médian équivalent autrichien, les seuils autrichiens ont été multipliés par 1,5. La tranche à 55% en Autriche n'est plus représentée sur le graphique.

Graphique 51: Comparaison des tarifs luxembourgeois et autrichiens



Source: Chambre des salariés

5. La dérive fiscale (kalte Progression)

Un phénomène qui a un impact relativement important sur la pression fiscale sur les revenus faibles et moyens est la dérive fiscale, plus connue sous son nom allemand *kalte Progression*.

Par ce mécanisme de non adaptation du tarif d'imposition à l'inflation, l'Etat prélève des impôts sur une augmentation nominale des revenus, donc une hausse due uniquement à l'adaptation des revenus à l'inflation. Autrement dit, les revenus réels après impôt des contribuables diminuent, ce qui constitue une ponction sur leur pouvoir d'achat. Du fait de la progressivité du tarif, les revenus faibles et moyens sont proportionnellement plus touchés que les revenus élevés. Une non-adaptation sur plusieurs années amplifie le *Mittelstandsbockel*, puisque la distribution des revenus se déplace vers la droite (sur nos graphiques) alors que le tarif reste figé.

Or, les barèmes d'imposition n'ont, depuis 2009, pas connu d'adaptation à la progression du coût de la vie. L'article afférant de la loi sur l'impôt sur le revenu prévoyant une adaptation des barèmes à l'inflation a été abrogé en 2013⁵⁰.

L'avantage de cette modification de la loi est de générer davantage de recettes fiscales pendant des années où l'Etat a besoin de rentrées fiscales supplémentaires. Ainsi, la non indexation génère chaque année des recettes considérables.

⁵⁰ Article 125 de la loi sur l'imposition des revenus : dans sa dernière version du 28 décembre 1995, cet article prévoyait une adaptation des barèmes d'imposition si l'indice des prix avait augmenté de plus de 3,5% au cours des six premiers mois de l'année par rapport à la même période de l'année précédente. Dans la version existant jusqu'en 1995, l'article 125 L.I.R. avait créé pour le Gouvernement l'obligation de proposer, un nouveau tarif d'impôt à appliquer à partir de l'année d'imposition suivante, chaque fois que l'indice du coût de la vie avait enregistré une variation de 5%. La variation s'établissait en raison de la moyenne de l'indice des prix des six premiers mois d'une année par rapport à celle de l'année ayant précédé l'entrée en application du tarif en vigueur.

En revanche, son inconvénient est que les contribuables connaissent une perte considérable de pouvoir d'achat fiscal.

Depuis l'adaptation du tarif en 2008, applicable à partir de l'année d'imposition 2009, les prix ont accusé une hausse de 11,3%.

Une adaptation du tarif du même ordre de grandeur allègerait sensiblement la charge des personnes physiques. Cet allègement est particulièrement dû en raison du fait que le prélèvement supplémentaire ne correspond pas à une augmentation des revenus imposables réels des contribuables.

Tableau 45: Impact de la non-adaptation du tarif d'imposition sur les revenus (en EUR)

Revenu imposable	19.506 (SSM)	34.000 (sal. médian)	45.000	90.000	150.000
Impôt tarif actuel	936	4.301	8.270	25.822	49.722
Impôt tarif adapté	598	3672	7230	24772	48.672
Différence	338	629	1040	1050	1.050
Revenu net	18.570	29.699	36.730	64.178	100.278
Différence par rapport au net (en %)	1.8%	2.1%	2.8%	1.6%	1.0%

Montants en EUR, sauf indication contraire
Source: Chambre des salariés

En effet, cette progression à froid (ou effet multiplicateur de l'inflation) a induit pour les catégories de revenu imposable allant jusqu'à environ 45.000 EUR annuel, une érosion de leur revenu net d'impôt de l'ordre de 3%. Pour les revenus imposables plus élevés, cette perte devient dégressive et tend vers 1%.

Pour l'Etat, les recettes fiscales supplémentaires annuelles liées à une non-adaptation automatique du barème de l'impôt sur le revenu à l'échelle mobile des salaires peut être chiffré à 170 mio EUR⁵¹. Ce phénomène est amplifié au Luxembourg en raison de la structure du tarif d'imposition se caractérisant par un nombre relativement élevé de tranches d'imposition.

Ajoutons que les plafonds des dépenses déductibles n'ont plus été adaptés depuis la réforme fiscale de 1991. Certaines mesures de tempérament fiscal ont été introduites bien avant la cette réforme et n'ont plus été adaptées depuis. Leur poids relatif en termes de réduction de la base imposable s'est donc fortement amoindri, comme le montre le tableau qui suit. La valeur réelle représente le gain fiscal du contribuable (taux moyen d'imposition: 22,2%).

⁵¹ Rapport de la COFIBU relatif au projet de budget pour 2012, doc. parl. 6350/5, p.5

Tableau 46: Evolution de différents frais d'obtention, dépenses spéciales, abattements, exemptions ou crédits d'impôt

En mio EUR	1991	2015 (a)*	Valeur réelle*	Valeur ajustée (b)	(b)-(a)	Pour info
Frais d'obtention (minimum forfaitaire)	521	540	196	884	344	x 2 si IC **
Frais de déplacement (par km)	97	99	36	162	63	-
Dépenses spéciales (forfait)	446	480	174	786	306	x2 si IC
Primes assurance	669	672	244	1.100	428	x2 si IC (ou+)
Prévoyance vieillesse (max.)	1.190	1.500(-3.200)°	1.057	1.943(-4.145)	443	-
Pension complémentaire (max.)	1.190°°	1.200	718	1.682	482	-
Epargne logement (max.)	669	672	244	1.100	428	x2 si IC (ou+)
Intérêts sur prêts hypothécaires (max.)	744	750-1.500	272-545	1.228-2.455	478-955	x2 si IC (ou+)
Intérêts débiteurs consommation (max.)	672	336	122	375	39	x2 si IC (ou+)
Abattement pour enfant hors ménage	3.332	3.480	1.264	5.696	2.216	-
Abattement pour frais de domesticité, aides et soins, garde d'enfants (max.)	595	3.600#	2.086	5.054	1.454	-
Abattement de revenu extraprofessionnel	4.462	4.500	1.634	7.366	2.866	-
Economie d'intérêts habitation(-consommation) (max.)	2.974(-496)	3.000(-500)	1.089	3.348(-558)	348(-58)	x2 si IC
Cadeau employeur ancienneté 25 ans(-40 ans)	2.230	2.250(-3.400)	817	3.683	1.433	-
Indemnités pour proposition d'amélioration	248##	250	-101	601	351	-
Exonération de l'épargne (10%)	250#°	250	205	295	45	-
Crédit d'impôt salarié (ancien abattement)	600	300°*	265	335	35	-
Crédit d'impôt monoparental (ancien abattement)	1.785	750°*	663	837	87	-
Boni pour enfant	-	922,5°*	816	1.029	106,5	-
Modération et bonification pour enfant (max.)	5.503 max.	922,5°*	816	1.029	106,5	-

*Les variations par rapport à la valeur d'introduction sont généralement dues aux arrondis lors du passage à l'euro fiduciaire en 2002, à moins d'un changement de législation.

*Abstraction faite de l'arrondissement lors du passage à l'euro s'élevant à un maximum de 4,4% hors rupture de série.

°2002 ; °°1999 ; #Fortement revalorisé en 1998 à 3.570 euros ; ##1981 ; #°2006 ; °*2009.

Source: Chambre des salariés

**Multiplié par 2 ou plus si imposition collective

6. Quelques considérations relatives aux classes d'impôt

Avant la réforme fiscale de 1991, il y avait les classes d'impôt suivantes:

- classe I: célibataires ;
- classe II: personnes mariées, divorcées, séparées, personnes seules ayant terminé leur 64^e année au début de l'année d'imposition ;
- classe III: personnes avec enfants.

La réforme fiscale de 1991 a reconfiguré les classes d'impôt en deux classes principales et une intermédiaire, et la prise en charge des enfants a progressivement été défiscalisée par la diminution de la modération d'impôt pour enfant et l'augmentation concomitante des allocations familiales.

Le dernier pas de cette politique a été réalisé en 2008 par l'introduction du boni pour enfant (922,5 EUR par an et par enfant), qui a remplacé la modération d'impôt pour enfant, de sorte que la présence d'enfants dans le ménage n'est plus prise en considération par le biais du barème d'imposition.

Lors de ses discussions, le CES a trouvé certaines spécificités en ce qui concerne la répartition des contribuables parmi les différentes classes d'impôt.

Ainsi, il y a notamment une différence de rangement des personnes veuves et des personnes divorcées, donc de personnes dont la situation familiale matérielle est en fait la même: elles constituent un ménage à une personne du point de vue fiscal.

Si les deux situations sont traitées de la même façon au cours des trois premières années de séparation (par décès ou décision judiciaire), ces contribuables étant rangés dans la classe 2, les personnes veuves sont rangées après ce délai dans la classe 1a, alors que les personnes divorcées sont rangées dans la classe 1 qui leur est moins favorable.

D'autre part, les partenaires (au sens de la loi du 9 juillet 2004 relative aux effets légaux de certains partenariats) sont imposés collectivement sur demande, alors que l'imposition collective se fait d'office pour les conjoints mariés. Or, la situation matérielle quotidienne de ces deux types de ménages n'est guère différente et en tout cas, on ne voit pas pourquoi les couples mariés seraient restreints dans leur choix en comparaison des couples en partenariat.

Du moment que l'imposition individuelle sur option existe pour les partenaires, mais non pour les conjoints mariés, il arrive que, dans certains cas plutôt rares, les partenaires ont un avantage sur les couples mariés. Toutefois, l'imposition individualisée avec maintien du barème actuel pourrait conduire à une dégradation flagrante de la situation financière de la très grande majorité des ménages bénéficiant actuellement de l'imposition collective.

Quant aux fiches de retenue, le CES constate que les conjoints mariés y sont rangés dans la classe 2, alors que les partenaires figurent dans la classe 1, même s'ils sont imposés collectivement par voie d'assiette.

Pour ce qui est de la classe 1a, elle a été introduite en 1991 afin d'amortir le passage à une classe d'impôt moins favorable en vertu de la réforme et d'éviter des cas de rigueur.

Pour des revenus faibles, la classe d'impôt 1a est proche de la classe 2, alors que, au fur et à mesure que le revenu imposable augmente, elle tend vers l'imposition de la classe 1. Ce mécanisme a pour conséquence que l'imposition est beaucoup plus progressive dans la classe 1a que dans la classe 1 et que le phénomène du *Mittelstandsbockel* décrit ci-dessus est encore plus prononcé en classe 1a.

L'article 120bis L.I.R. dispose:

“ L'impôt à charge des contribuables de la classe 1a est déterminé par application du tarif au revenu imposable ajusté réduit de la moitié de son complément à 45.060 EUR, sous réserve que le taux d'accroissement maximal ne puisse pas dépasser 40%.”

En appliquant ce mode de calcul, il n'y aurait pas de différence entre la classe 1 et la classe 1a à partir d'un revenu imposable ajusté de 45.060 EUR. Or, l'impôt en classe 1a est toujours inférieur celui de la classe 1 pour un même niveau de revenu imposable.

37 Impôt sur le revenu des capitaux (IRCAP)

371 Evolution générale de l'IRCAP

L'IRCAP est un impôt prélevé sur les différentes sortes de revenus émanant des capitaux mobiliers. Sont considérés comme revenus provenant de capitaux mobiliers, notamment, les dividendes⁵², les parts de bénéfice, les arrérages, les intérêts d'obligation et les intérêts de créances, ainsi que les différents types d'indemnités perçues (cf. article 97 L.I.R.).

Cependant, il intervient principalement lors de la distribution de dividendes indigènes alloués à des actionnaires, à des contribuables (personnes morales et physiques) résidents et non-résidents.

Les dividendes versés aux actionnaires par des sociétés luxembourgeoises, pour autant que leur siège statutaire ou leur administration centrale se trouve au Luxembourg, sont soumis à une retenue à la source de 15% calculée sur le montant brut des sommes allouées.

Les dividendes versés aux actionnaires par des sociétés étrangères sont en principe soumis à une retenue à la source, déterminée sur base de la législation applicable dans ce pays et conformément à la convention applicable tendant à éviter les doubles impositions. Le taux spécial selon traité peut s'élever à 10%, à 5% ou même à 0%.

Les revenus d'une participation détenue par un organisme à caractère collectif résident pleinement imposable, une société de capitaux résidente pleinement imposable, un établissement stable indigène, sont exonérés de l'IRCAP, si les conditions énumérées à l'article 166 L.I.R. ("Schachtelprivileg") sont remplies.

Les dividendes de sociétés luxembourgeoises ou étrangères perçus par un contribuable résident doivent être déclarés dans le cadre de la déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et sont soumis aux taux progressifs du barème de l'IRPP (de 0%, à 42,80%, voire 43,60%). Toutefois, en vertu de l'article 115 (15a) L.I.R., les dividendes alloués à des personnes physiques résidentes sont exonérés à hauteur de 50% s'ils sont distribués par une société de capitaux résidente pleinement imposable, par une société de capitaux pleinement imposable qui est un résident d'un Etat avec lequel le Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions, ou par une société qui est un résident d'un Etat membre de l'UE visée par la directive applicable aux sociétés mères et filiales.

⁵² Les dividendes et autres revenus d'actions ou de parts de sociétés de capitaux, à savoir, notamment les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, de sociétés à responsabilité limitée et les sociétés européennes, les sociétés coopératives et les associations agricoles, les congrégations et associations religieuses, les établissements d'utilité publique, ainsi que les entreprises de nature commerciale, industrielle, minière ou artisanale.

Les dividendes perçus par un contribuable non-résident sont en principe imposables dans son pays de résidence. Néanmoins, si le contribuable non-résident travaillant au Luxembourg opte pour être considéré comme résident fiscal luxembourgeois, il doit déclarer les dividendes dans la déclaration de l'impôt sur le revenu.

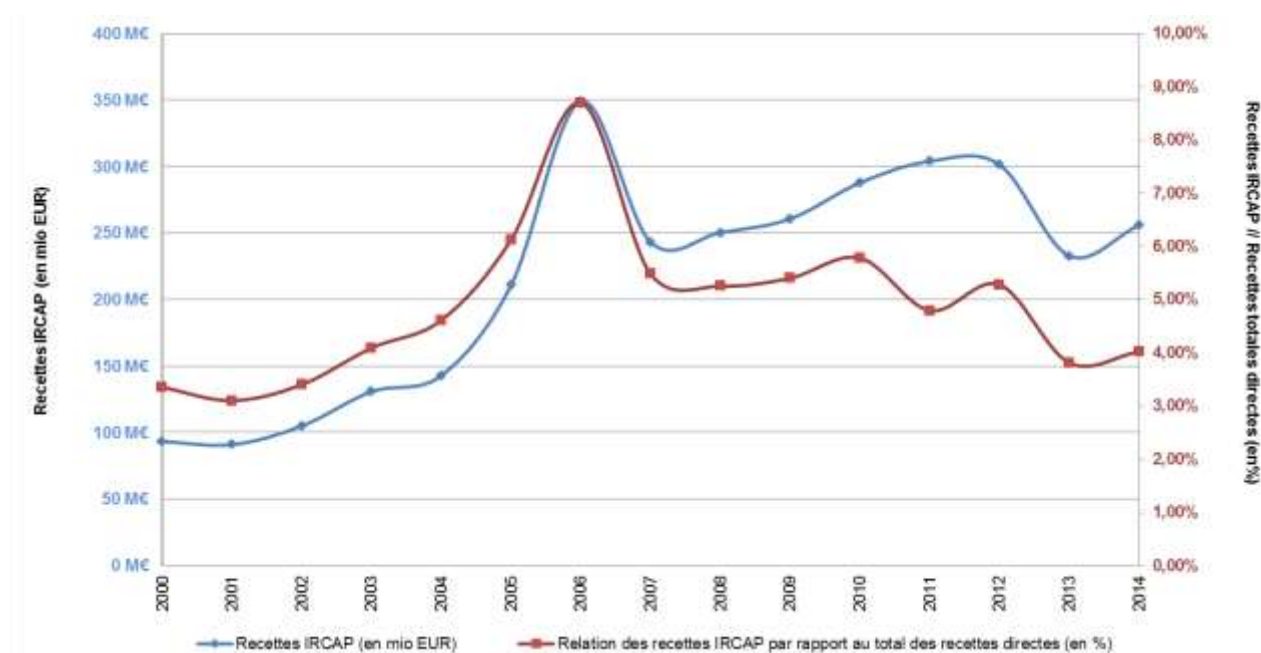
La retenue à la source sur les dividendes est appliquée de manière globale et aucune distinction n'est faite parmi celles de sources étrangère ou indigène. Selon l'ACD, concernant les personnes physiques résidentes, la retenue à la source provient essentiellement de dividendes indigènes, alors que pour les personnes morales, la majorité des retenues à la source est opérée à l'étranger lors de la distribution de dividendes de sociétés étrangères.

Quant à la retenue à la source sur les intérêts, son mode d'imposition a été introduit, d'une part, par la loi modifiée du 23 décembre 2005, dénommée loi "*RELIBI*"⁵³ destinée aux résidents et de l'autre, par la loi modifiée du 21 juin 2005, dénommée loi "*RIUE*"⁵⁴, destinée aux non-résidents afin de favoriser l'épargne (voir ci-dessous les sections 392 et 393). Depuis 2006, les revenus sur l'épargne ne sont donc plus soumis à l'IRPP, étant donné que la retenue à la source est libératoire.

Le graphique 52 ci-dessous montre que l'évolution de l'IRCAP a une tendance à la hausse sur la période étudiée. Le taux de variation des recettes IRCAP s'élève à 174% entre 2000 à 2014 (voir ci-dessous, annexe 2: statistiques complémentaires).

Au niveau de l'évolution de l'IRCAP dans le total des recettes courantes, IRCAP était fortement volatile sur la période de 2000 à 2014.

Graphique 52: *Evolutions des recettes IRCAP (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes fiscales directes (en %) de 2000 à 2014*⁵⁵



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarque: Ce graphique devrait être complété par une analyse sur l'évolution de l'assiette et du taux de l'IRCAP sur une période de 2000 à 2014

⁵³ La loi modifiée du 23 décembre 2005 portant introduction d'une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière.

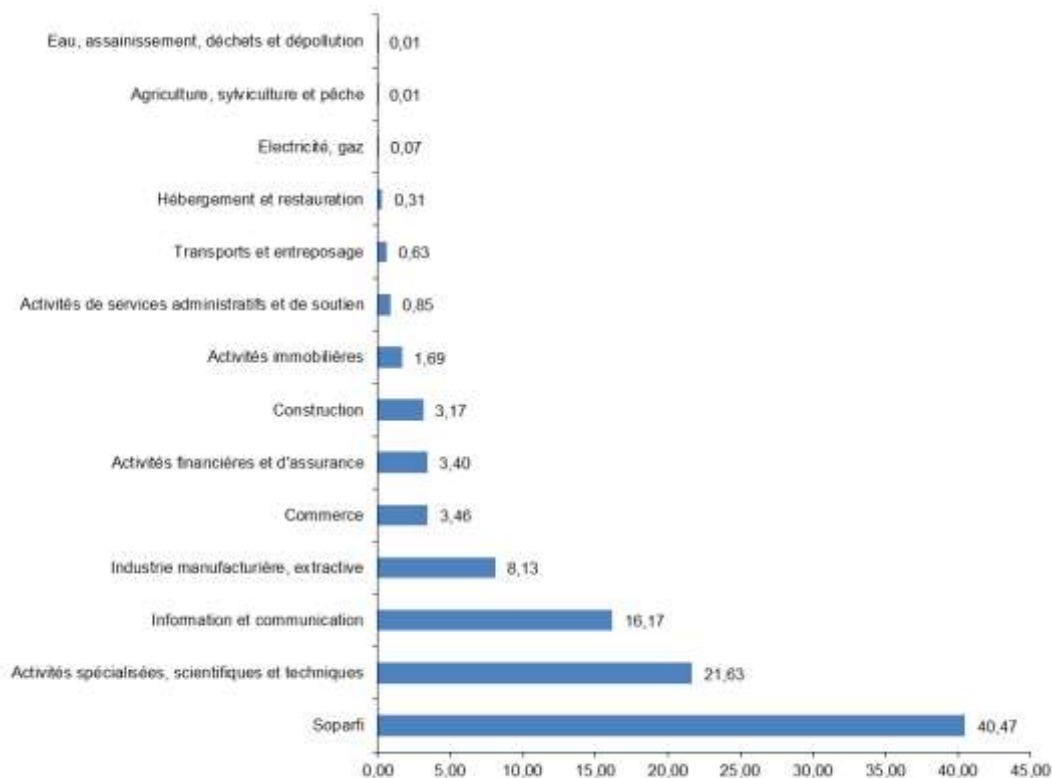
⁵⁴ La loi modifiée du 21 juin 2005 transposant en droit luxembourgeois la directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 du Conseil de l'Union européenne en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts.

⁵⁵ Voir annexe 2 pour avoir les détails sur la part de l'IRCAP dans le total des recettes courantes (2000-2014)

372 Analyse de la répartition sectorielle de l'IRCAP

Le secteur des sociétés dites "*Soparfi*" est, de nouveau, le secteur qui contribue majoritairement aux recettes IRCAP pour l'année 2014.

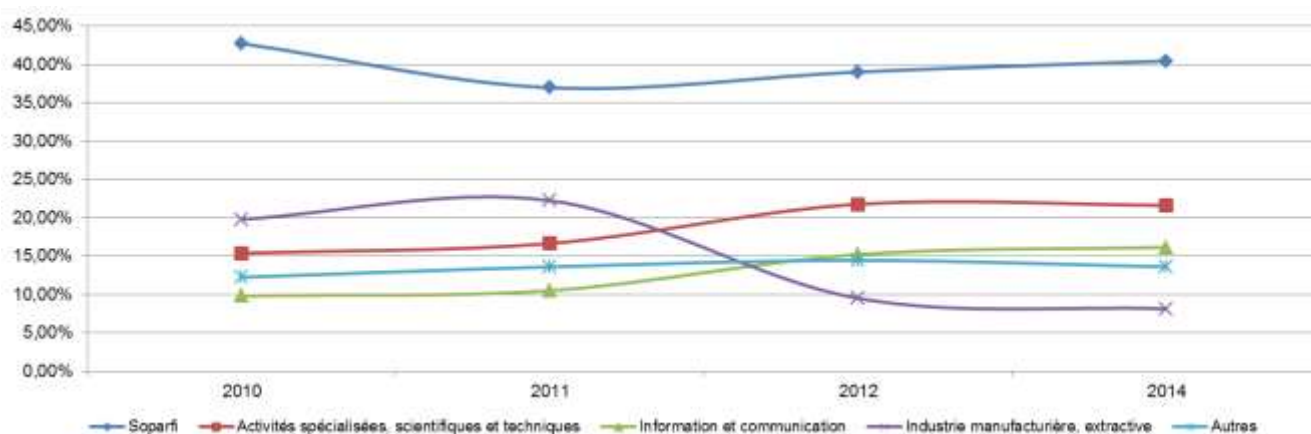
Graphique 53: Répartition sectorielle des recettes de l'IRCAP en 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Sur la période allant de 2011 à 2014, les "*Soparfi*" sont également en tête, au niveau de la répartition des recettes par secteur d'activité.

Graphique 54: IRCAP total – Evolution suivant la répartition sectorielle de 2011 à 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

38 Impôt sur le revenu des tantièmes (IT)

381 Evolution générale de l'IT

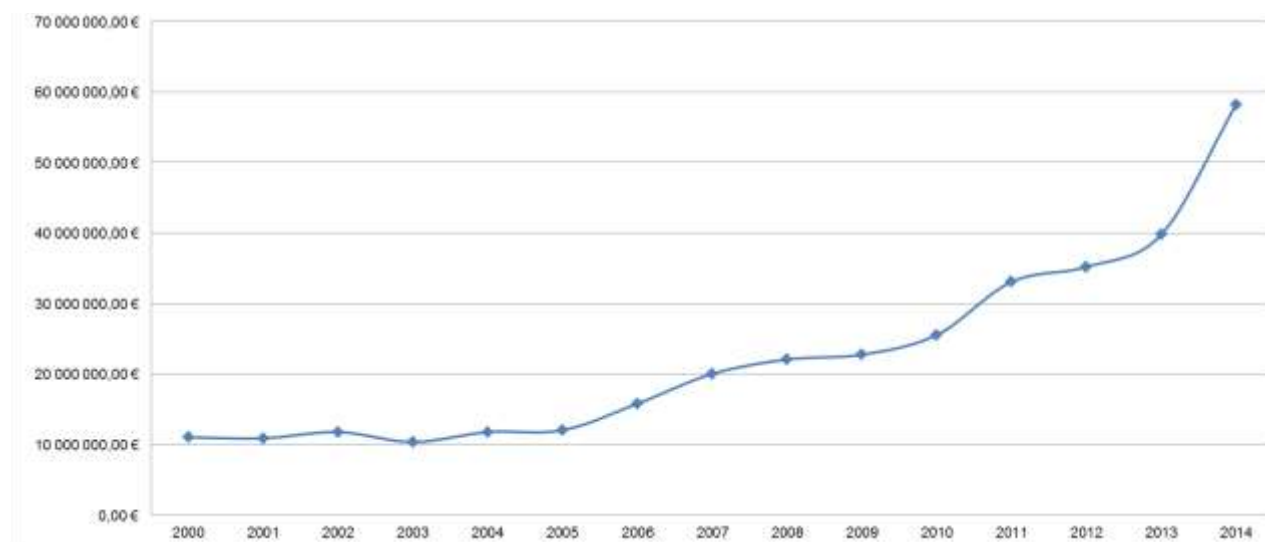
Les tantièmes sont définis comme des indemnités pour rémunérer l'activité des administrateurs, des commissaires et des personnes exerçant des fonctions analogues auprès des sociétés par actions, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés coopératives ou d'autres collectivités au sens des dispositions régissant l'impôt sur le revenu des collectivités.

Le taux de la retenue sur les revenus de tantièmes est fixé à 20% du montant brut alloué sans aucune déduction. La retenue est imputée au Luxembourg pour des contribuables résidents et non-résidents.

Le CES signale que l'ACD ne peut saisir que les sociétés rémunératrices de tantièmes, mais elle ne peut pas déterminer qui en est le bénéficiaire. La saisie de ce genre d'informations est d'autant plus difficile parce qu'aucune distinction n'est faite au niveau de la L.I.R. et que les tantièmes sont imposables dans la catégorie des *"bénéfices provenant de l'exercice d'une profession libérale"*. Même si la profession libérale n'est pas exercée comme activité principale, toutes sortes de tantièmes peuvent figurer sous cette catégorie.

Le graphique suivant montre que les revenus provenant des tantièmes se sont accentués depuis 2005. Si on ne tient pas compte de l'année 2014⁵⁶, la variation positive des recettes IT s'élève entre 2000 et 2013 à 260,85% (voir ci-dessous, l'annexe 2: Statistiques complémentaires).

Graphique 55: Evolution des recettes IT de 2000 à 2014 (en mio EUR)



Source: ACD, Ministère des Finances

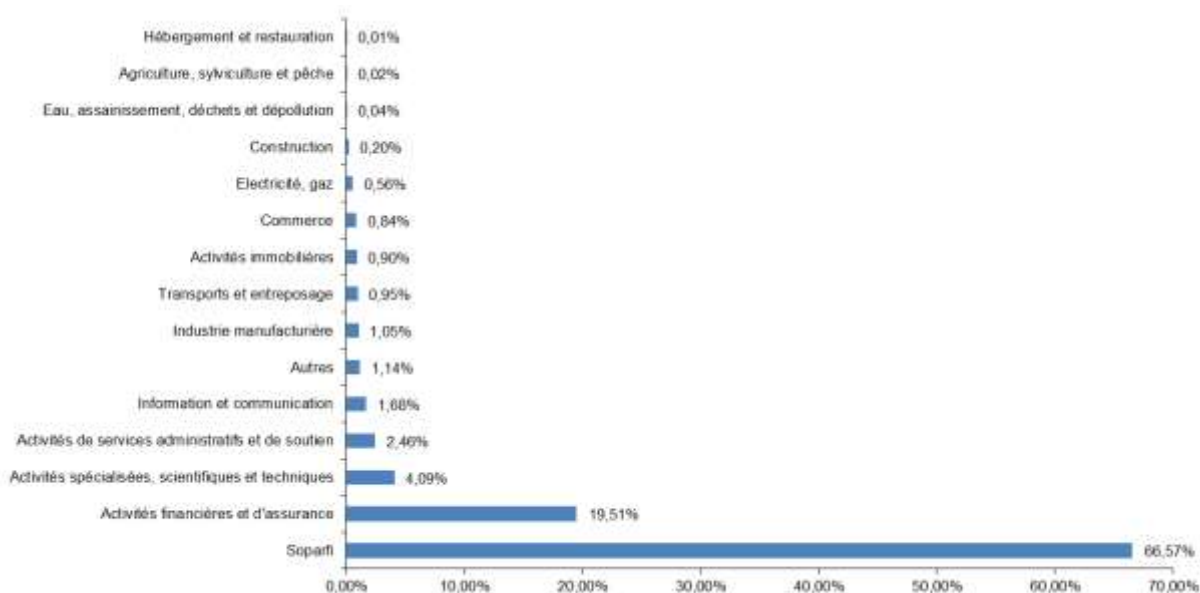
Remarque: Ce graphique devrait être complété par une analyse sur l'évolution de l'assiette et du taux de l'IT sur une période de 2000 à 2014.

⁵⁶ La soudaine augmentation de l'IT en 2014 d'une erreur d'enregistrement (de 10 mio EUR) d'une catégorie de recette qui n'est cependant pas un tantième. Cette erreur a été redressée.

382 Analyse du secteur des activités financières et d'assurance

Les secteurs des sociétés dites "Soparfi" et des activités financières et d'assurance sont quasiment l'unique contributeur d'IT pendant l'année budgétaire 2014.

Graphique 56: Répartition sectorielle des recettes IT 2014 (en %)



Source: ACD, Ministère des Finances

La même situation se présente sur la période de 2011 à 2014.

Tableau 47: Recettes IT - Evolution suivant la répartition sectorielle 2011 à 2014
(en EUR et en %)

en €	2011	2012	2013	2014
Soparf	19 185 165,70	19 351 858,43	23 781 416,99	38 746 485,13
Activités financières et d'assurance	6 539 474,99	7 447 201,74	9 446 842,37	11 356 458,92
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	2 185 447,35	2 182 356,61	2 675 149,53	2 378 537,52
Activités de services administratifs et de soutien	311 204,59	524 854,06	816 958,51	1 432 478,98
Information et communication	807 735,70	1 111 336,90	1 126 537,73	975 424,81
Autres	1 985 982,14	1 393 064,10	467 201,41	663 253,71
Industrie manufacturière	210 840,13	282 889,65	615 939,11	610 902,18
Transports et entreposage	557 816,57	973 793,36	434 253,56	551 869,61
Activités immobilières	187 322,65	235 500,72	283 905,24	521 396,36
Commerce	665 041,13	1 008 889,20	-410 898,82	488 863,23
Electricité, gaz	307 736,44	493 543,50	327 635,72	325 252,10
Construction	115 546,91	168 071,93	191 071,28	116 688,13
Eau, assainissement, déchets et dépollution	21 515,87	20 515,87	20 313,35	26 025,99
Agriculture, sylviculture et pêche	8 366,72	10 935,65	6 907,84	9 145,60
Hébergement et restauration	6 850,71	7 770,00	13 871,70	5 712,34
Total	33 096 047,60	35 212 581,72	39 797 105,52	58 208 494,61

en %	2011	2012	2013	2014
Soparf	57,97	54,96	59,76	66,57
Activités financières et d'assurance	19,76	21,15	23,74	19,51
Activités spécialisées, scientifiques et techniques	6,60	6,20	6,72	4,09
Activités de services administratifs et de soutien	0,94	1,49	2,05	2,46
Information et communication	2,44	3,16	2,83	1,68
Autres	6,00	3,96	1,17	1,14
Industrie manufacturière	0,64	0,80	1,55	1,05
Transports et entreposage	1,69	2,77	1,09	0,95
Activités immobilières	0,57	0,67	0,71	0,90
Commerce	2,01	2,87	-1,03	0,84
Electricité, gaz	0,93	1,40	0,82	0,56
Construction	0,35	0,48	0,48	0,20
Eau, assainissement, déchets et dépollution	0,07	0,06	0,05	0,04
Agriculture, sylviculture et pêche	0,03	0,03	0,02	0,02
Hébergement et restauration	0,02	0,02	0,03	0,01
Total	100,00	100,00	100,00	100,00

Source: ACD, Ministère des Finances

Remarques: - L'ACD a appliqué la ventilation selon les codes NACE qu'à partir de 2011.

- Les données statistiques se basent sur les années budgétaires de 2011 à 2014.

39 Autres impôts directs

Pour compléter la liste des impôts directs existants au Luxembourg, le CES reprend, dans la section suivante, d'autres impôts et recettes directs.

391 Impôt de solidarité

L'IS est un impôt qui sert à financer le fonds national de solidarité (ou fonds pour l'emploi) dans un souci de redistribution de richesse et de solidarité réciproque entre les citoyens. Les personnes physiques, ainsi que les collectivités sont redevables de l'IS.

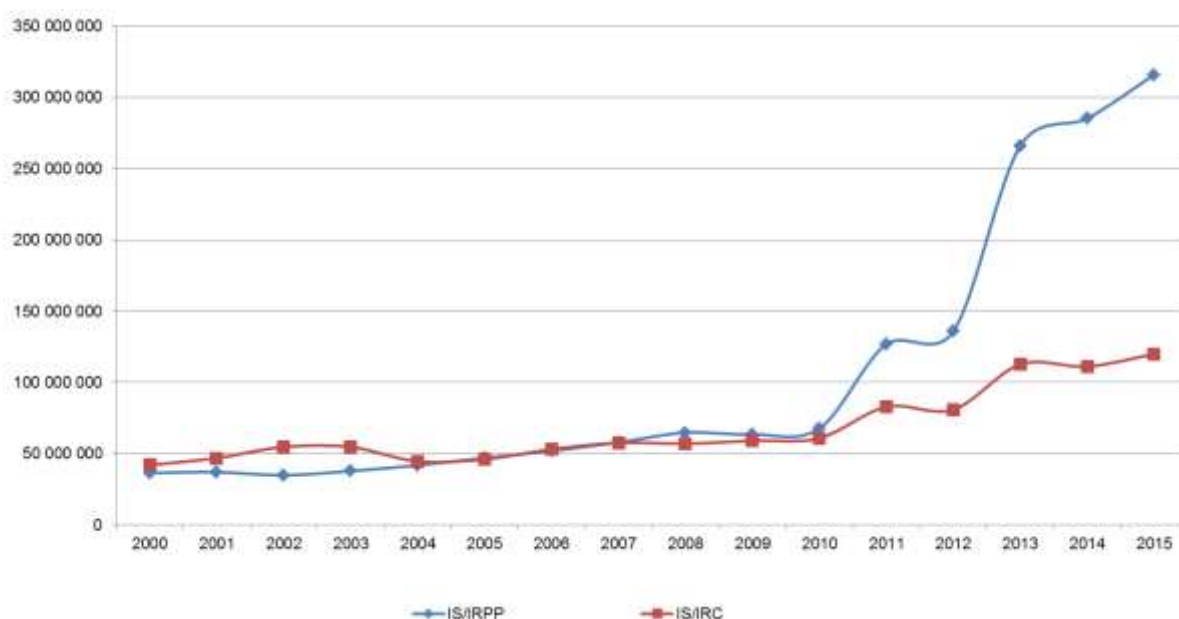
L'impôt de solidarité de 7% s'applique au revenu des personnes physiques (IRPP). Il est majoré de 9% pour la tranche de revenu imposable ajusté dépassant 150.000 EUR pour les classes 1 et 1a, respectivement, 300.000 EUR pour la classe 2. Au niveau des personnes morales, l'impôt sur le revenu des collectivités (IRC) est majoré de 7%⁵⁷.

Il y a lieu de noter que l'alimentation du fonds pour l'emploi s'effectue à raison de 7,2% des recettes réalisées au titre de l'IRPP durant l'année civile portant le même millésime et à raison de 7% à titre de l'IRC.

Le graphique suivant met en exergue une variation positive importante des recettes au titre de l'IS/IRPP sur la période de 2010 à 2014. Cette variation s'explique, notamment, par la forte augmentation des recettes au titre de l'IRPP fixé par voie d'assiette sur cette période.

Le même constat peut être fait pour les recettes au titre de l'IS/IRC, même si la variation est beaucoup moins importante que dans le cas précédent. En effet, les variations des recettes IS/IRPP et IS/IRC sont, respectivement, de 321,16% et 82,63% entre 2010 et 2014 (voir annexe 2: Statistiques complémentaires).

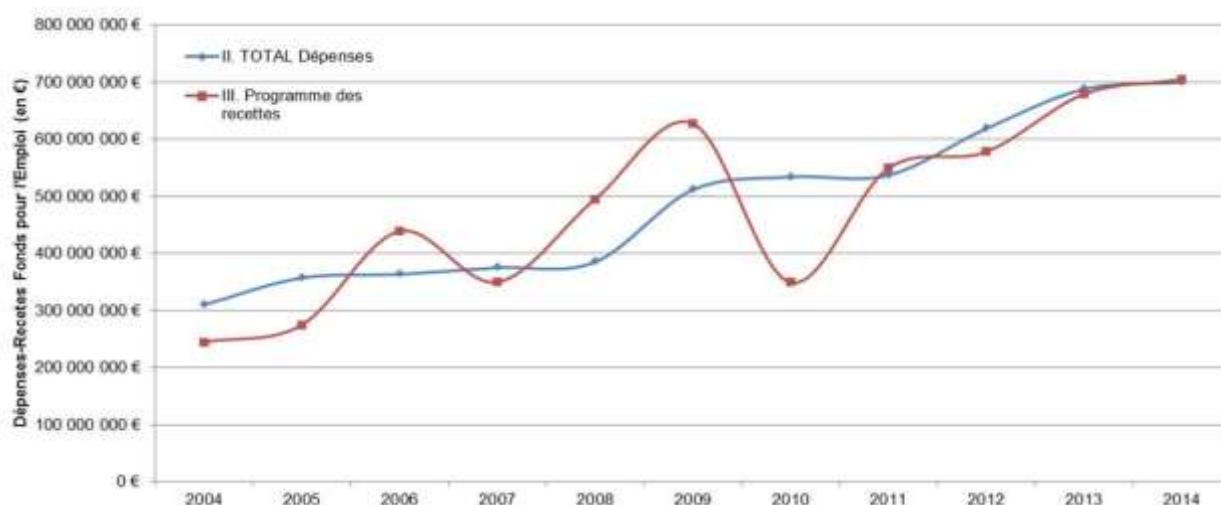
Graphique 57: Evolution des recettes au titre de l'IS/IRPP et IS/IRC de 2000 à 2014 (en EUR)



Source: ACD, Ministère des Finances

⁵⁷ A partir du 1^{er} janvier 2013, l'impôt de la solidarité a été relevé de 4% à 7%, respectivement de 6% à 9%.

Graphique 58: Evolution des dépenses du fonds pour l'emploi de 2004 à 2014 (en EUR)



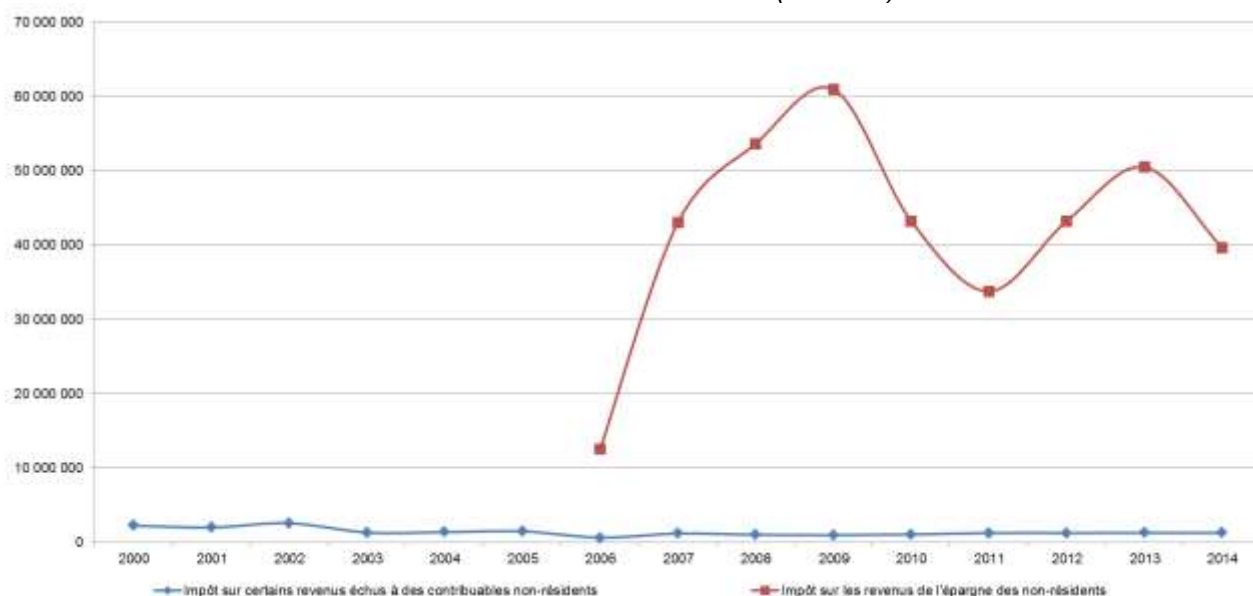
Source: Ministère des Finances

392 Impôt sur le revenu des non-résidents

La présente analyse se focalise sur la retenue d'impôt sur le revenu des non-résidents qui se compose des deux impôts suivants:

1. Les recettes au titre de l'impôt sur certains revenus échus à des contribuables non-résidents. Il s'agit de la retenue d'impôt sur les activités littéraires et artistiques et sur les activités sportives professionnelles selon l'article 152 Titre 1 L.I.R.
2. Les recettes au titre de l'impôt sur les revenus de l'épargne des non-résidents, la RIUE (retenue d'impôt sur les intérêts dans l'Union européenne) est en relation avec la retenue d'impôt sur les revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts selon la loi du 21 juin 2005 transposant en droit luxembourgeois la directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 du Conseil de l'UE. Elle a été introduite à partir du 1^{er} juillet 2005, de façon à que les recettes aient été perçues pour la première fois en 2006. Le taux de la retenue à la source était de 15% durant les trois premières années à compter du 1^{er} juillet 2005, de 20% pendant les trois années suivantes, pour passer à 35% à compter du 1^{er} juillet 2011. Cette retenue n'est plus prélevée à partir du 1^{er} janvier 2015, en conséquence, cette recette figure pour la dernière année à l'exercice budgétaire de 2015.

Graphique 59: Evolution des recettes au titre de l'impôt sur certains revenus échus à des contribuables non-résidents de 2000 à 2014 (en EUR)⁵⁸



Source: ACD, Ministère des Finances

393 Retenue libératoire nationale sur les intérêts

La loi du 23 décembre 2005 a introduit une retenue à la source libératoire de 10% sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière, en faveur de personnes physiques, qui sont des résidents fiscaux luxembourgeois ("RELIBI").

La retenue d'impôt à la source vaut imposition définitive dans le chef du bénéficiaire, personne physique, contribuable résident. Ainsi, le contribuable n'a, sur ces revenus, plus aucune obligation de déclaration.

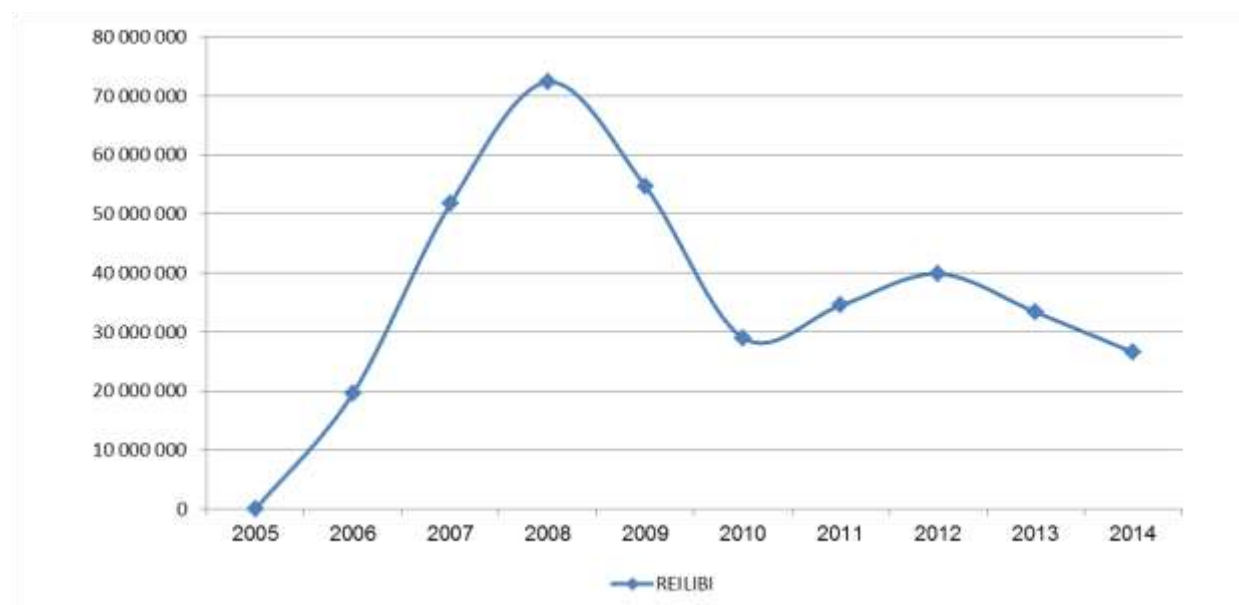
Le CES rappelle qu'à travers l'introduction de la RELIBI, la contribution dépendance sur les intérêts produits par l'épargne mobilière tombant sous le champ d'application de la loi a été supprimée. Ainsi pour dédommager la Caisse nationale de Santé (CNS), en sa qualité de gestionnaire de l'assurance dépendance, l'Etat a versé pendant les exercices 2006 à 2012 inclus, une indemnité forfaitaire de 30 mio EUR. Depuis 2013, il verse, par prélèvement sur la retenue à la source libératoire de 10% et à titre de contribution dépendance pour les revenus soumis à cette loi RELIBI, un montant en principal égal à 1,4% des revenus de l'épargne mobilière constituant l'assiette donnant lieu à la retenue libératoire des 10%.⁵⁹

Depuis l'introduction de la RELIBI en 2005, force est de constater qu'il y avait des variations importantes au niveau des recettes RELIBI. Ces dernières sont en baisse depuis l'année 2013, en raison, probablement du faible niveau des taux d'intérêt. Néanmoins, le taux de variation des recettes RELIBI entre 2006 et 2014 est positif à hauteur de 35,1%.

⁵⁸ Pour plus de détails, voir l'annexe 2: Statistiques complémentaires

⁵⁹ Voir Budget de l'assurance dépendance de l'exercice 2013 établi au mois de décembre 2012 et adopté par le comité directeur de la CNS en sa séance du 12 décembre 2012
http://www.cns.lu/files/publications/Budget_AD_2013.pdf

Graphique 60: Evolution des recettes au titre de la RELIBI de 2005 à 2014 (en EUR)



Source: ACD, Ministère des Finances

Tableau 48: Evolution des recettes au titre de la RELIBI de 2005-2014 (en mio EUR)

2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Variation 2006/2014
n/a	19,66	51,78	72,38	54,62	29,02	34,50	39,86	33,38	26,56	35,10%

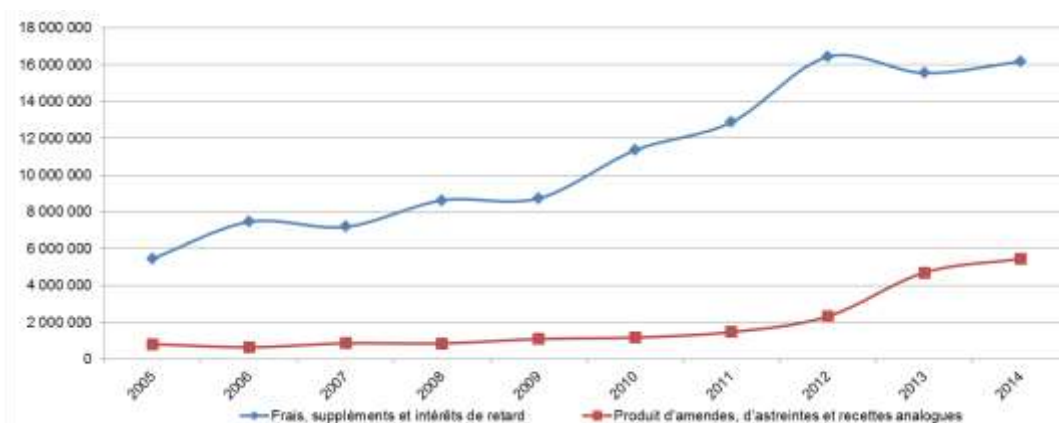
Source: ACD, Ministère des Finances

394 Evolution d'autres recettes fiscales

Au niveau des autres impôts directs, il faut en tenir compte des "*Frais, suppléments et intérêts de retard*" (FSI) et des "*Produit d'amendes, d'astreintes et recettes analogues*" (PAR). (Voir également le Chapitre 6 sur les fraudes fiscales).

Le graphique suivant met en évidence une variation positive des recettes FSI sur la période de 2005 à 2014. Les recettes PAR sont également en progression depuis l'année 2005.

Graphique 61: Evolution des recettes au titre des FSI et PAR de 2005 à 2014 (en EUR)



Source: ACD, Ministère des Finances

Tableau 49: Evolution des recettes au titre des FSI de 2005 à 2014 (en mio EUR)

2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Variation 2005/2014
5,46	7,45	7,18	8,62	8,73	11,34	12,87	16,42	15,54	16,16	174,72%

Source: ACD, Ministère des Finances

Tableau 50: Evolution des recettes au titre des PAR de 2005 à 2014 (en mio EUR)

2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Variation 2005/2014
0,81	0,64	0,86	0,85	1,09	1,17	1,47	2,32	4,70	5,45	146,91%

Source: ACD, Ministère des Finances

Le CES signale que parmi les autres recettes figure également "*l'impôt d'équilibre budgétaire temporaire*" (IEBT). Mais étant donné qu'il a été introduit à partir de l'année d'imposition 2015, il est encore trop tôt pour réaliser une analyse de son évolution.

L'IEBT est à charge des personnes physiques et est perçu sur tous les revenus professionnels, de remplacement et du patrimoine. Son taux est fixé à 0,5%. Il comprend deux volets de perception: le premier volet est confié au Centre commun de la sécurité sociale (CCSS), alors que le second concerne l'établissement et la perception de l'IEBT réalisé par l'ACD.

4 REVUE STATISTIQUE DES IMPOTS INDIRECTS

Dans la présente section, les impôts indirects au Luxembourg sont analysés en compilant les statistiques qui sont à la disposition du Ministère des Finances et de l'Administration de l'Enregistrement et des domaines (AED).

Avant d'analyser les différents types d'impôts indirects, il s'avère utile de présenter le poids relatif du total des impôts indirects ventilé suivant leur consommation finale.

Le CES rend attentif au fait que la distinction entre les charges fiscales (CF) des *"entreprises"* et des *"ménages"*, présentée sur le graphique 62 et le tableau 51 ci-dessous, est celle qui est utilisée par le Statec sur base des codes NACE.

La catégorie *"ménages"* comprend la consommation finale des ménages résidents et des non-résidents travaillant au Luxembourg, alors que la catégorie *"entreprises"* comprend essentiellement la *"consommation intermédiaire des personnes morales"*. Cette terminologie est principalement employée au niveau des comptes nationaux pour désigner les entreprises assujetties, notamment, à la TVA. Est considéré comme assujetti *"quiconque accomplit d'une façon indépendante et à titre habituel des opérations relevant d'une activité économique généralement quelconque, quels que soient les but ou les résultats de cette activité et quel qu'en soit le lieu"* (art. 4 §1 de la LTVA⁶⁰). De ce fait, une personne morale, aussi bien, qu'une personne physique peut être considérée comme un assujetti.

Par contre, un salarié ou une personne liée par un contrat de louage, n'est pas un assujetti à la TVA. Sur base des codes NACE, il est pris en compte dans la catégorie *"ménage"*, dès qu'il effectue des achats à titre privé.

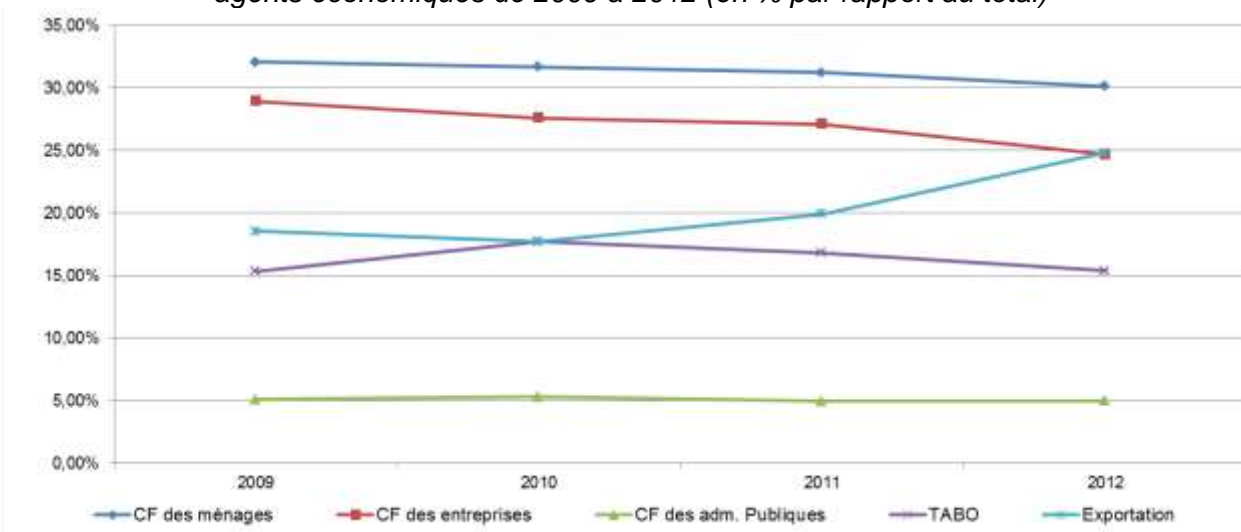
Les personnes physiques exerçant une profession libérale et bénéficiant du droit à déduction intégral (par exemple, un avocat ou un dentiste) font partie de la catégorie des *"ménages"*. La raison est que la TVA payée par ces derniers est imputée sur leur consommation finale.

Les a.s.b.l., telles que les crèches ou des foyers du jour, font partie de la catégorie *"entreprises"*.

Il a lieu de noter que la TVA payée à l'Etat par *"les entreprises"*, avec un droit à déduction intégrale de la taxe en amont, est supportée, en fin de compte, par le consommateur final, qui peut être un ménage ou une autre entreprise.

⁶⁰ Loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Graphique 62: Evolution de la charge fiscale des impôts indirects ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en % par rapport au total)



Source: AED, Ministère des Finances

Tableau 51: Evolution de la charge fiscale des impôts indirects ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en mio EUR)

Année	2009	2010	2011	2012
Charge fiscale (CF) des ménages	1001	1064	1149	1200
CF des entreprises	902	926	997	983
CF des administrations publiques	159	177	182	199
TABO	479	595	618	612
Exportation	578	594	732	988
dont E-commerce	408	419	570	749
dont Intermédiation financière	171	175	162	239
Total	3119	3356	3678	3981

Source: AED, Ministère des Finances

Le graphique 62 et le tableau 51 donnent une vue d'ensemble des impôts prélevés par l'AED (TVA, Taxe d'abonnement, droit de mutation et de succession, taxe assurance, droit d'hypothèque, etc.) ventilés selon différentes catégories (les ménages, les entreprises et l'administration publique.) et montre leur évolution de 2009 à 2012.

La taxe d'abonnement (TABO) représente une catégorie à part, du fait qu'elle est principalement prélevée sur des investisseurs étrangers. De même que les catégories de commerce électronique et d'intermédiation financière (tout particulièrement, la gestion de fortune) qui comprennent essentiellement des clients situés à l'étranger.

41 Taxe sur la valeur ajoutée

411 Nature de la taxe

La TVA n'est en réalité pas une taxe, mais un impôt. L'impôt diffère de la taxe en ce sens qu'il est perçu sans contrepartie, en vue de procurer des ressources aux collectivités de droit public.

La TVA est un impôt indirect, c'est-à-dire elle n'atteint le contribuable qu'indirectement, à la différence de l'impôt direct, qui frappe directement la personne. La TVA est ainsi due par le commerçant effectuant une livraison à un consommateur, mais ce commerçant répercute la TVA sur le consommateur qui est, en définitive, celui qui subit l'impôt, de manière indirecte.

La TVA est un impôt réel, en ce sens, qu'elle atteint une opération déterminée sans prise en considération de la situation personnelle du contribuable.

Le principe de la TVA est d'appliquer aux biens et aux services un impôt sur la consommation exactement proportionnel au prix des biens et des services, quel que soit le nombre des opérations intervenues dans le processus de production et de distribution antérieur au stade d'imposition.

A chaque opération, la TVA en aval, calculée sur le prix du bien ou du service au taux applicable à ce bien ou à ce service, est exigible, déduction faite du montant de la TVA en amont qui a grevé directement le coût des divers éléments constitutifs du prix.

Le système commun de TVA est appliqué jusqu'au stade du commerce de détail inclus.

4111 Taux de TVA au Luxembourg

Lors de l'introduction de la TVA au 1^{er} janvier 1970, les taux de TVA, échappant à l'époque à l'emprise du droit communautaire, étaient fixés à 8% (taux normal), à 4% (taux réduit) et à 2% (taux spécial).

Au 1^{er} janvier 1971, les taux normal et réduit ont été relevés à 10% et 5%, respectivement, puis, à partir du 1^{er} juillet 1983, à respectivement 12% et 6% ; le taux spécial ayant été fixé à 3% à cette date.

Le droit communautaire ayant amené, au 1^{er} janvier 1993, une certaine harmonisation en matière de taux (fixation d'un seuil minimum pour les taux normal et réduit), les autorités luxembourgeoises ont fixé les taux de TVA aux niveaux suivants: 15% (taux normal), 12% (taux intermédiaire), 6% (taux normal) et 3% (taux super-réduit).

Le CES avait émis, le 2 juin 1988, un avis sur *"l'harmonisation des fiscalités indirectes en vue de la réalisation du marché intérieur communautaire"* qui mettait en avant la situation particulière du Luxembourg, à savoir, que le niveau de prix hors taxe des biens au Luxembourg était supérieur à celui des autres pays d'Europe. L'avis expliquait que ce désavantage était dû, principalement, à l'exiguïté de son territoire qui ne permettait pas de bénéficier d'économies d'échelle, tels les grands pays et que de ce fait, le Luxembourg était obligé de s'approvisionner par le biais de fournisseurs intermédiaires (représentations générales). Le CES recommandait aux autorités politiques d'appliquer, lors de la transposition de la directive sur la fiscalité indirecte, les taux les plus bas prévus. Cette recommandation, qui faisait consensus au niveau des autorités politiques nationales, a été suivie, de façon à ce que le Luxembourg s'est tenu de manière quasi-permanente au minimum communautaire, sans prendre en considération d'éventuels autres objectifs politiques.

Les taux font actuellement l'objet d'un encadrement par la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Il existe des règles générales applicables à chaque Etat membre, ainsi que des dispositions particulières qui ne s'appliquent qu'à certains Etats membres et qui ont été adoptées au fur et à mesure du processus d'harmonisation et des adhésions respectives. Ces dispositions particulières sont applicables jusqu'à l'introduction du régime définitif prévu par la directive. En vertu des règles générales, chaque Etat membre applique un taux normal de TVA qui, actuellement, ne peut être inférieur à 15%. Les Etats membres peuvent, en outre, appliquer soit un, soit deux taux réduits non inférieurs à 5% ; ces taux ne pouvant s'appliquer qu'aux livraisons de biens et prestations de services visées dans une annexe de la directive. Les services fournis par voie électronique sont expressément exclus de l'application des taux réduits.

Quant aux dispositions particulières, le Luxembourg est en situation de pouvoir faire un usage de certaines d'entre elles. Ainsi, en tant qu'Etat membre qui, au 1^{er} janvier 1993, a été obligé d'augmenter, de plus de 2%, le taux normal en vigueur au 1^{er} janvier 1991, le Luxembourg peut appliquer un taux réduit inférieur à 5% aux opérations figurant dans l'annexe afférente de la directive et il peut appliquer un tel taux aux vêtements et aux chaussures pour enfants et au logement. C'est sur cette base que le Luxembourg applique le taux super-réduit de TVA de 3%, notamment, en matière de logement. Il est à noter dans ce contexte que le Luxembourg n'a pas eu recours à l'annexe de la directive permettant de soumettre à ce taux la construction et la rénovation de logements dans le cadre de la politique sociale, mais à la disposition particulière permettant d'appliquer le taux super-réduit au logement tout court.

En outre, le Luxembourg, ayant appliqué au 1^{er} janvier 1991 un taux réduit aux opérations, autres que celles visées dans l'annexe de la directive, peut appliquer un taux réduit non inférieur à 12% à ces opérations. Le Luxembourg a choisi d'appliquer le taux intermédiaire (actuellement 14%) sur cette base.

Ainsi, le Luxembourg applique quatre taux de TVA dont trois ont fait l'objet d'un relèvement au 1^{er} janvier 2015:

- le taux normal de 17%,
- le taux intermédiaire de 14%,
- le taux réduit de 8% et
- le taux super-réduit qui est maintenu à 3%⁶¹.

Au-delà, il existe, dans le cadre du régime forfaitaire de l'agriculture et de la sylviculture, deux taux particuliers, à savoir 10% pour l'agriculture et 4% pour la sylviculture.

Le Luxembourg a choisi, jusqu'à présent, d'avoir un recours très fort aux taux, autres que le taux normal, ce qui tient à la politique historiquement adoptée. Mais, à partir 2015, cette situation favorable risque des se dégrader en raison:

- l'application du principe du pays de destination dans le commerce électronique (voir ci-dessous),
- de l'augmentation des taux de TVA et
- de la mesure transitoire logement⁶².

⁶¹ Sauf pour ce qui est des opérations de l'affectation d'un logement à des fins d'habitation principale dans le chef d'un tiers, et de restauration consistant dans la fourniture de boissons alcooliques et alcoolisées, le taux TVA est porté à 17%.

⁶² Une mesure transitoire est prévue en vue de ne pas écarter de la faveur fiscale les travaux de construction de logements non affectés à l'habitation principale dans le chef du propriétaire pour lesquels une demande d'application du taux super-réduit a été introduite avant le 1^{er} janvier 2015. Il est prévu de maintenir le taux super-réduit pour les travaux visés ci-avant jusqu'au 31 décembre 2016.

4112 Taux de TVA au regard des taux appliqués sur le plan international

Actuellement, les discussions portant sur une certaine harmonisation de la fiscalité indirecte entre les pays membres de l'UE perdent en importance en raison de la généralisation du principe du pays de destination, c'est-à-dire que le taux de TVA appliqué est celui du pays où le produit/service est finalement consommé. Telle que la transposition de la directive sur le commerce électronique, qui comprend le principe B2C⁶³, qui a entraîné à ce que le taux avantageux de 17% ne soit plus aussi déterminant pour le Luxembourg.

Compte tenu que la pression d'une harmonisation communautaire en matière de fiscalité indirecte joue dans une moindre mesure, la Commission européenne envisage, à partir de 2016 et au plus tard à partir de 2017, de faire une proposition en vue de mettre fin à la période transitoire et d'introduire un régime définitif, basé sur la généralisation de la taxation au pays de consommation. Il n'est pas à exclure qu'une telle initiative impliquerait, le cas échéant, également la remise en question des dérogations nationales.

Le tableau 52 ci-dessous, montre qu'outre le Luxembourg, uniquement quatre Etats membres (Espagne, France, Irlande et Italie) appliquent un taux super-réduit (taux réduit inférieur à 5%) sans que, dans ces Etats, le champ d'application soit aussi large qu'au Luxembourg.

Les taux réduits vont de 5% à 18%.

Cinq Etats membres (Belgique, Irlande, Autriche, Portugal) y inclus le Luxembourg, appliquent un taux intermédiaire allant de 12% à 14%.

Finalement, malgré le relèvement de 2%, le Luxembourg reste un des pays dans l'UE ayant le taux TVA normal le plus faible (17%) ; les taux normaux appliqués s'échelonnant de 17% à 27%. A titre d'exemple, la France applique le taux de 20%, l'Allemagne, celui de 19%, la Belgique, celui de 21%, les Pays-Bas, celui de 21% et l'Autriche, celui de 20%. Dans le peloton de tête figurent, notamment, la Roumanie (24%), la Suède (25%), le Danemark (25%) et la Hongrie (27%).

Au niveau de l'UE, le taux de TVA normal moyen est de 21,3% et il y a une tendance, parmi la plupart des Etats membres, d'augmenter leur taux de TVA, car les recettes de TVA constituent une source budgétaire primordiale.

⁶³ B2C désigne l'ensemble des architectures techniques et logiciels informatiques permettant de mettre en relation des entreprises directement avec les consommateurs.

Tableau 52: Taux TVA au niveau des Etats membres de l'Union européenne

Member States	Code	Super Reduced Rate	Reduced Rate	Standard Rate	Parking Rate
Belgium	BE	-	6 / 12	21	12
Bulgaria	BG	-	9	20	-
Czech Republic	CZ	-	10 / 15	21	-
Denmark	DK	-	-	25	-
Germany	DE	-	7	19	-
Estonia	EE	-	9	20	-
Greece	EL	-	6,5 / 13	23	-
Spain	ES	4	10	21	-
France	FR	2,1	5,5 / 10	20	-
Croatia	HR	-	5 / 13	25	-
Ireland	IE	4,8	9 / 13,5	23	13,5
Italy	IT	4	10	22	-
Cyprus	CY	-	5 / 9	19	-
Latvia	LV	-	12	21	-
Lithuania	LT	-	5 / 9	21	-
Luxembourg	LU	3	8	17	14
Hungary	HU	-	5 / 18	27	-
Malta	MT	-	5 / 7	18	-
Netherlands	NL	-	6	21	-
Austria	AT	-	10	20	12
Poland	PL		5 / 8	23	-
Portugal	PT	-	6 / 13	23	13
Romania	RO		5 / 9	24	-
Slovenia	SI	-	9,5	22	-
Slovakia	SK	-	10	20	-
Finland	FI	-	10 / 14	24	-
Sweden	SE	-	6 / 12	25	-
United Kingdom	UK	-	5	20	-

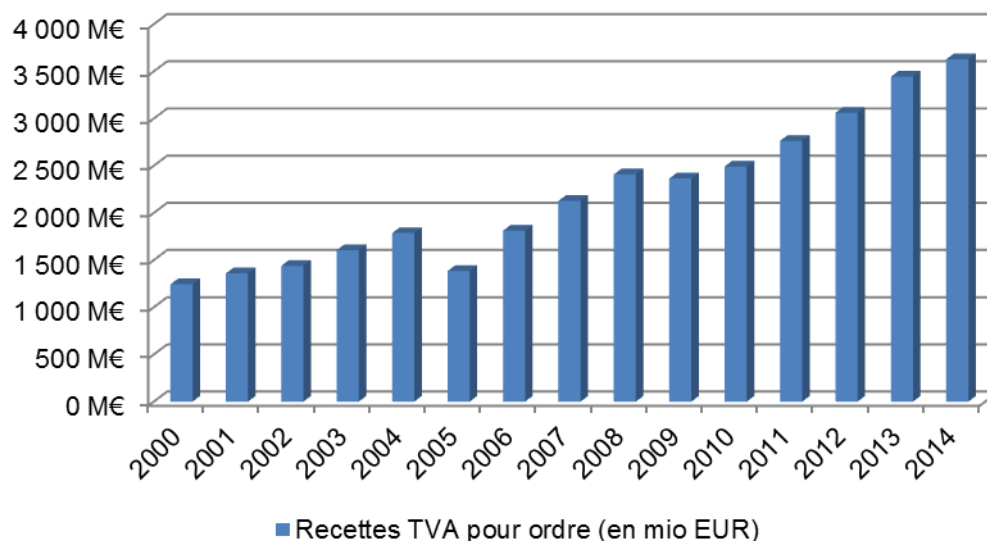
N.B.: Exemptions with a refund of tax paid at preceding stages (zero rates) are not included above (see section V)

Source: VAT Rates, Applied in the Member States of the European Union, Taxud.c.1 (2015) – EN

412 Données statistiques sur la TVA pour ordre

Le graphique 63, ci-dessous, montre que la TVA pour ordre a fortement augmenté tout au long de la période d'observation de 2000 à 2014. Le taux de variation de l'année 2000 par rapport à l'année 2014 est de 191,86%.

Graphique 63: Evolution de la TVA pour ordre de 2000 à 2014 (en mio EUR)



Source: AED, Ministère des Finances

Il convient de préciser que la "TVA pour ordre" est obtenue en retranchant des recettes annuelles de TVA, les remboursements annuels de taxes excédentaires en faveur des assujettis ayant payé la TVA en amont et ayant fait expressément une demande de remboursement.

Pour l'année 2014, les recettes totales brutes de TVA s'élèvent à 4,7 mia EUR. L'AED a cependant effectué un remboursement record, à hauteur de 1,1 mia EUR, de manière à ce que la TVA pour ordre s'élève à 3,6 mia EUR. Ce niveau de remboursement élevé s'explique par la récente modification de la loi sur la TVA⁶⁴ qui oblige l'administration, sous peine de versement d'intérêts créditeurs, à rembourser de manière générale, dans un délai de quatre mois après l'introduction d'une demande par l'assujetti.

Pour obtenir les recettes courantes de la TVA, il faut déduire de la TVA pour ordre, les ressources propres communautaires et le montant affecté au fonds communal de dotation financière. Ainsi, pour l'année 2014:

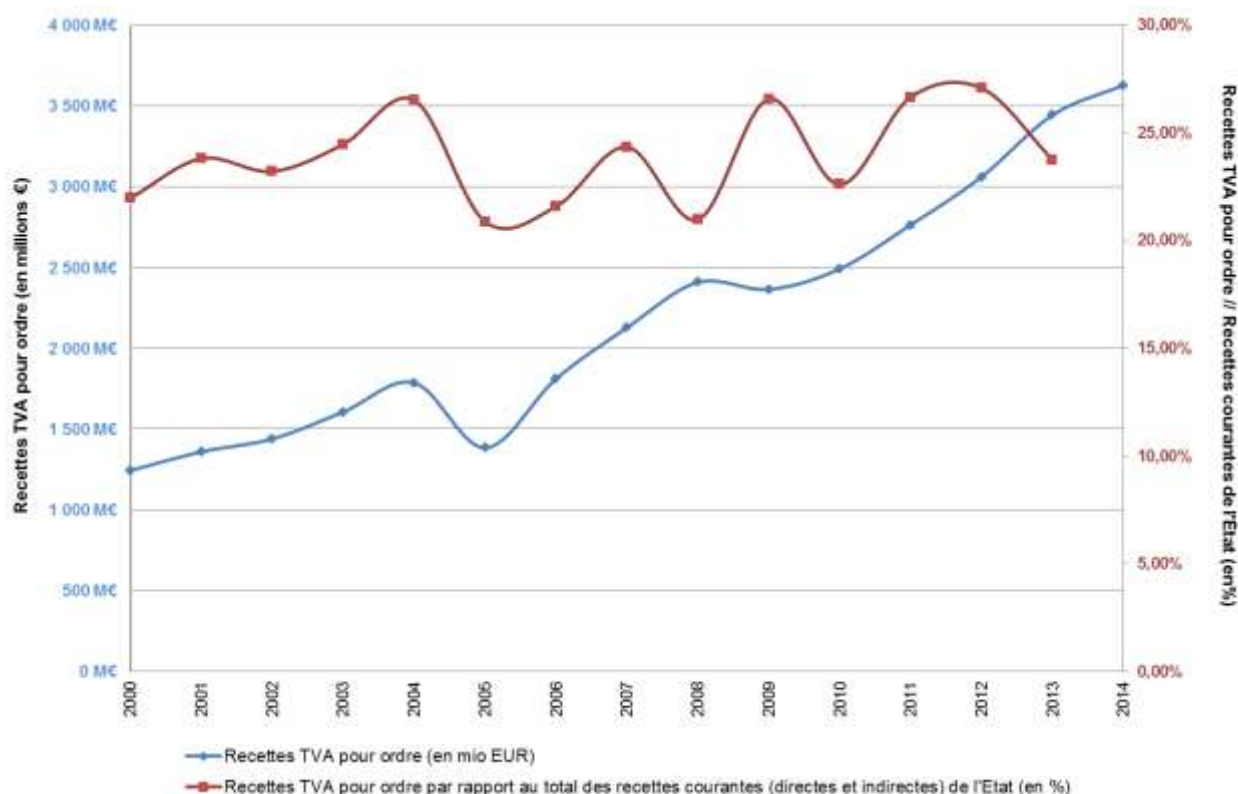
- les ressources propres communautaires s'élèvent à 268,68 mio EUR, et
- le montant affecté au fonds communal de dotation financière à 335,91 mio EUR (10% de la TVA pour ordre pour l'année 2014).

Au final, les recettes courantes de TVA s'élèvent, pour l'année 2014, à près de 3,02 mia EUR.

Pour information, les prévisions pour l'année 2015 au niveau des recettes de TVA pour ordre s'élèvent à 3,3 mia EUR et au niveau des recettes courantes de la TVA, à 2,7 mia EUR.

⁶⁴ Loi du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2015 modifiant l'article 55 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Graphique 64: Evolutions de la TVA pour ordre (en mio EUR) et de la part relative de la TVA pour ordre dans les recettes totales courantes de l'Etat de 2000 à 2014



Source: AED, Ministère des Finances

On peut observer sur le graphique ci-dessus que les recettes de TVA pour ordre augmentent de façon presque linéaire au long de la période d'observation, à l'exception de l'année 2005, alors que leur part dans les recettes totales courantes (directes et indirectes) est très volatile, avec une légère tendance à la hausse. Cet accroissement linéaire de la TVA pour ordre est à reporter à la consommation finale qui augmente de façon relativement stable. La volatilité de la part de la TVA pour ordre dans les recettes totales est due aux variations des recettes totales de l'Etat, comme on peut l'observer sur le tableau 53 ci-dessous.

Tableau 53: Evolution de la TVA pour ordre par rapport aux recettes totales courantes de l'Etat de 2000-2014 (en EUR et en %)

Année	TVA pour ordre	Recettes courantes de l'Etat	% de TVA P.O. dans recettes courantes
2000	1 242 977 373 €	5 658 607 830 €	21,97%
2001	1 359 006 061 €	5 709 344 957 €	23,80%
2002	1 438 741 572 €	6 200 420 987 €	23,20%
2003	1 605 605 544 €	6 563 544 417 €	24,46%
2004	1 785 877 766 €	6 734 791 773 €	26,52%
2005	1 383 855 670 €	6 629 300 041 €	20,87%
2006	1 810 050 757 €	8 391 951 070 €	21,57%
2007	2 126 541 973 €	8 735 747 093 €	24,34%
2008	2 407 517 942 €	11 479 989 155 €	20,97%
2009	2 363 948 274 €	8 898 855 702 €	26,56%
2010	2 490 830 186 €	11 021 516 749 €	22,60%
2011	2 763 024 893 €	10 367 345 961 €	26,65%
2012	3 060 326 888 €	11 305 987 449 €	27,07%
2013	3 443 095 081 €	14 497 912 406 €	23,75%
2014	3 627 788 628 €	non disponible	

Source: AED, Ministère des Finances

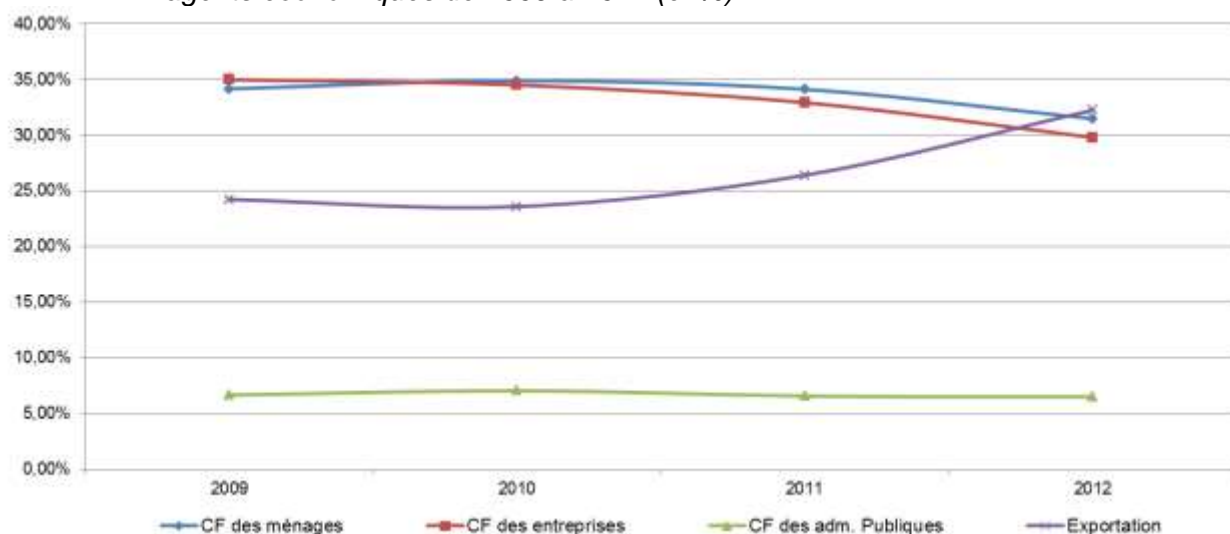
Tel que présenté en début de ce chapitre, les recettes de TVA pour ordre peuvent être ventilées, sur base des codes NACE, selon la charge fiscale des différents agents économiques.

Tableau 54: Evolution de la charge fiscale de la TVA pour ordre ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en mio EUR)

Charges fiscales	2009	2010	2011	2012
Charge fiscale (CF) des ménages	816	879	946	965
CF des entreprises	835	869	913	913
CF des administrations publiques	159	177	182	199
Exportation	578	594	732	988
dont E-commerce	408	419	570	749
dont Intermédiation financière	171	175	162	239
Total	2.388	2.519	2.773	3.064

Source: AED, Ministère des Finances

Graphique 65: Evolution de la charge fiscale de la TVA pour ordre ventilée selon différents agents économiques de 2009 à 2012 (en%)



Source: AED, Ministère des Finances

En distinguant les recettes de TVA par taux, il s'ensuit que le taux de 15% et le taux de 3% rapportent les recettes les plus élevées parmi les différents taux de TVA.

Tableau 55: Evolution de la répartition de la base imposable par taux de TVA de 2009 à 2012 (en mio EUR, en % par rapport au total)

Année	3%	6%	12%	15%	Total
2009	4 570	654	610	14 256	20.089
2010	5 167	759	920	14 722	21.568
2011	5 000	910	971	16 468	23.348
2012	5 123	941	971	18 252	25.287

Année	3%	6%	12%	15%	Total
2009	22,7	3,3	3,0	71,0	100,0
2010	24,0	3,5	4,3	68,3	100,0
2011	21,4	3,9	4,2	70,5	100,0
2012	20,3	3,7	3,8	72,2	100,0

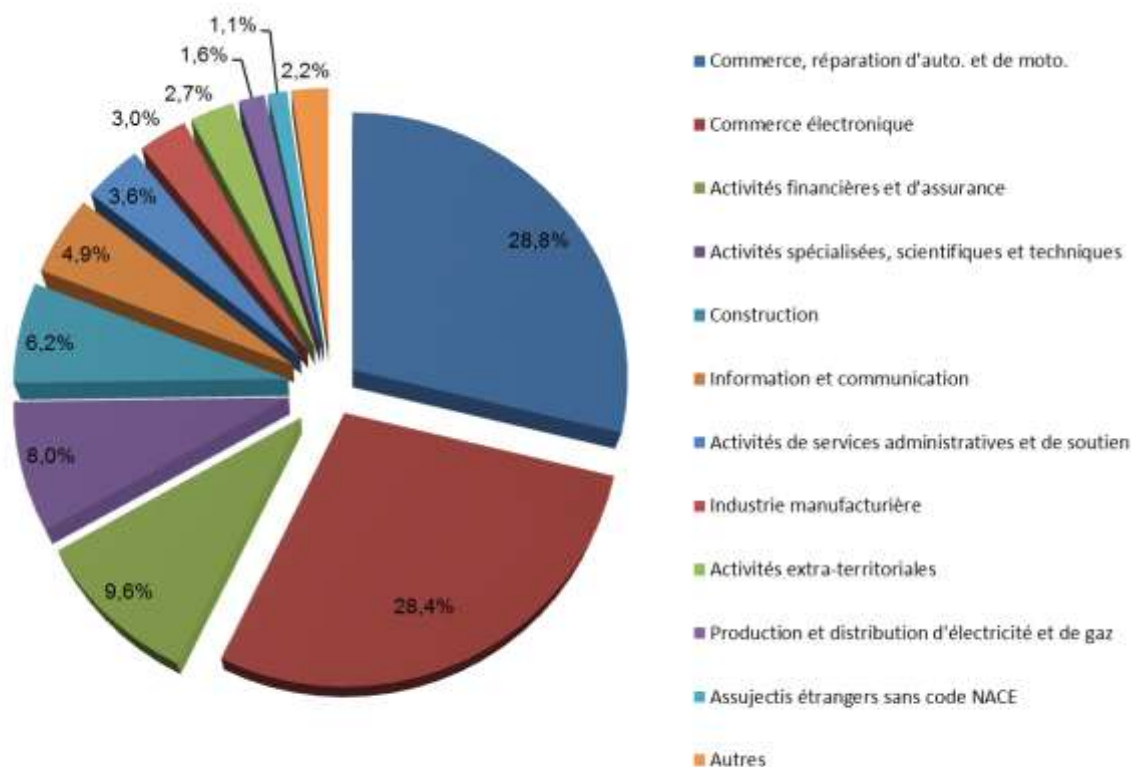
Source: AED, Statec

Le tableau ci-dessus montre clairement que depuis 1992, la politique mise en œuvre par le Luxembourg au niveau des taux de TVA est celle d'appliquer tous les taux minimaux possibles en conformité avec le droit communautaire.

413 Répartition sectorielle des recettes de la TVA pour ordre

Le graphique 66 ci-dessous montre la répartition des recettes de TVA pour ordre, en 2014, selon les différents secteurs.

Graphique 66: Répartition sectorielle de la TVA pour ordre en 2014 (en %)



Source: AED, Statec, Ministère des Finances

- En première position se situe le secteur du commerce traditionnel et de réparation (voir l'annexe 13: les recettes de TVA du secteur "*Commerce, réparation d'automobiles et motocycles*") qui contribue à hauteur de 28,8% aux recettes de TVA pour ordre. Parmi ce secteur fait partie le "*tourisme à la pompe*" qui aux yeux du CES représente un concept assez flou. Il se réfère, à ce propos, à la section 4131 qui détaille les recettes de TVA provenant de la vente du fuel, ainsi qu'à l'encadré 6 sur la définition du "*tourisme à la pompe*".
- En deuxième position figure le secteur du commerce électronique qui contribue, en 2014, à hauteur de 28,4% aux recettes de TVA pour ordre (1,1 mia EUR).

A ce propos, le CES rend attentif aux importants défis auxquels devra faire face ce secteur, car en appliquant les règles du pays de destination, ainsi que la réduction graduelle des recettes de TVA jusqu'en 2019⁶⁵, cette position risque de se dégrader. La section 4132, ci-dessous, dédiée à l'évolution de l'e-commerce, donne des explications plus détaillées sur ce sujet.

⁶⁵ Vu que certaines des modifications concernant le lieu des prestations des services sont susceptibles d'avoir un impact sur le budget des Etats, l'application du texte de la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 prévoit que le principe du pays de destination soit étalé sur une durée de 4 années.

- En 3^e position figure le secteur des activités financières et d'assurance qui contribue à 9,6% aux recettes de TVA pour ordre en 2014. Il comprend, entre autres, les activités des banques dépositaires de fonds ou autres activités de conseil et de gestion de titres, la réception de prestations de services intracommunautaires (juridiques, comptables, informatiques) pour lesquels l'exemption de TVA n'est pas applicable.
- Les activités spécialisées scientifiques et techniques se placent en 4^e position ; celles-ci comprennent principalement les bureaux d'avocats et les "Big 4", qui ont développé leur activité grâce au secteur financier.
- Le secteur de construction, qui malgré son importance dans l'économie luxembourgeoise, ne se place qu'en 5^e position en raison des remboursements de TVA élevés et de l'application directe du taux de 3% sur les logements.

Le tableau 56 ci-dessous reprend les résultats du graphique 66 sur l'analyse sectorielle en détaillant leur contribution aux recettes de TVA pour ordre en montant absolu pour l'année 2014.

Tableau 56: Répartition sectorielle de la TVA en 2014 (en EUR et %)

NOMENCLATURE STATISTIQUE	RECETTES TVA	
	01.2014 - 12.2014	EN %
A AGRICULTURE, SYLVICULTURE ET PÊCHE	30 421 €	0,00
B INDUSTRIES EXTRACTIVES	4 943 246 €	0,13
C INDUSTRIE MANUFACTURIERE	112 572 917 €	2,97
D PRODUCTION ET DISTRIBUTION D'ELECTRICITE ET DE GAZ	59 959 773 €	1,58
E PRODUCTION ET DISTRIBUTION D'EAU; GESTION DES DECHETS	5 695 318 €	0,15
F CONSTRUCTION	233 430 308 €	6,16
G COMMERCE, REPARATION D'AUTOMOBILES ET DE MOTO.	1 091 163 320 €	28,79
H TRANSPORTS ET ENTREPOSAGE	31 222 133 €	0,82
I HEBERGEMENT ET RESTAURATION	-1 047 103 €	-0,03
J INFORMATION ET COMMUNICATION	184 624 851 €	4,87
K ACTIVITES FINANCIERES ET D'ASSURANCE	363 459 300 €	9,59
L ACTIVITES IMMOBILIERES	40 696 753 €	1,07
M ACTIVITES SPECIALISEES, SCIENTIFIQUES ET TECHNIQUES	301 511 416 €	7,96
N ACTIVITES DE SERVICES ADMINISTRATIVES ET DE SOUTIEN	136 256 774 €	3,60
O ADMINISTRATION PUBLIQUE	-37 646 070 €	-0,99
P ENSEIGNEMENT	6 553 121 €	0,17
Q SANTE HUMAINE ET ACTION SOCIALE	15 163 322 €	0,40
R ARTS, SPECTACLES ET ACTIVITES RECREATIVES	1 490 703 €	0,04
S AUTRES ACTIVITES DE SERVICES	16 641 956 €	0,44
T ACTIVITES MENAGES EN TANT QU'EMPLOYEURS	385 206 €	0,01
U ACTIVITES EXTRA TERRITORIALES	102 604 975 €	2,71
V COMMERCE ELECTRONIQUE	1 076 656 663 €	28,41
# ASSUJETTIS ETRANGERS SANS CODE NACE	43 283 903 €	1,14
Total général	3 789 653 206 €	100,00

Source: Statec, Ministère des Finances

Les sections suivantes se focalisent sur certains sous-secteurs particuliers pour mettre en avant leur impact au niveau des recettes de TVA.

4131 Recettes de TVA résultant de la vente du fuel

Le tableau 57, ci-dessous, reprend les recettes totales de TVA résultant de la vente du fuel (essence, diesel, mazout, fuel lourd, gasoil, LPG, etc.) et plus précisément, de la vente d'origine professionnelle et les remboursements effectués de 2011 à 2014.

Tableau 57: Evolution des recettes de TVA provenant de la vente de fuel de 2011 à 2014 (en EUR et en %)

Année	Total (en EUR)	Remboursements (en EUR)	Recettes nettes (en EUR)	Remboursements en %	Recettes nettes en %
2011	428.326.177	-219.519.310	208.806.867	51,3%	48,7%
2012	470.028.797	-192.190.380	277.838.417	40,9%	59,1%
2013	431.697.316	-118.787.300	312.910.016	27,5%	72,5%
2014	400.694.174	-145.888.956	254.805.219	36,4%	63,6%

Source: AED, Ministère des Finances

En vertu du principe de la neutralité de la TVA, tous les assujettis étrangers qui paient la TVA sur le carburant acheté au Luxembourg sont remboursés. Il convient de préciser que sur le tableau 57, l'année 2011 est peu représentative puisque la directive 2008/9/CE⁶⁶ définissant les modalités du remboursement a été appliquée au Luxembourg à partir du 1^{er} janvier 2010. Ainsi, en considérant les années 2012 à 2014, 30% à 40% des recettes totales de la TVA sur le carburant d'origine professionnelle sont remboursées à des assujettis étrangers.

Avant l'entrée en vigueur de la directive 2008/9/CE, les remboursements de TVA étaient effectués sur demande de la part des assujettis étrangers, qui envoyaient à l'AED toutes leurs factures des fournisseurs luxembourgeois. A partir de 2010, le système de remboursement a changé et est effectué par voie électronique, à savoir: l'assujetti étranger introduit à travers un système électronique, mis en place par son administration, une demande de remboursement en indiquant, uniquement, le numéro de la facture du fournisseur luxembourgeois. Ce système par voie électronique comporte cependant un risque qui joue, tout particulièrement, en défaveur du Luxembourg, du fait, notamment, du prix, actuellement encore, avantageux sur le carburant par rapport à ses pays voisins. En effet, face à des factures fictives, l'AED se doit de redoubler de vigilance lors des remboursements. Un accord a été conclu avec le Groupement Pétrolier luxembourgeois qui permet de vérifier, dans leur système informatique, les numéros des factures qui sont adressés à l'AED.

Au-delà, le système par voie électronique a un avantage majeur, car il met en réseau toutes les administrations fiscales de l'UE. Celles-ci sont ainsi informées des remboursements qui sont effectués par l'AED aux différents opérateurs de leur pays. Un tel système permettrait, selon les dispositions nationales, de mettre en place un système de compensation au niveau des impôts. Ainsi, au cas où une entreprise étrangère aurait des dettes auprès de son administration fiscale, celle-ci pourrait retenir sur le montant remboursé par l'AED, la dette d'impôt.

⁶⁶ Directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'Etat membre du remboursement, mais dans un autre Etat membre.

4132 Recettes de TVA provenant du commerce électronique

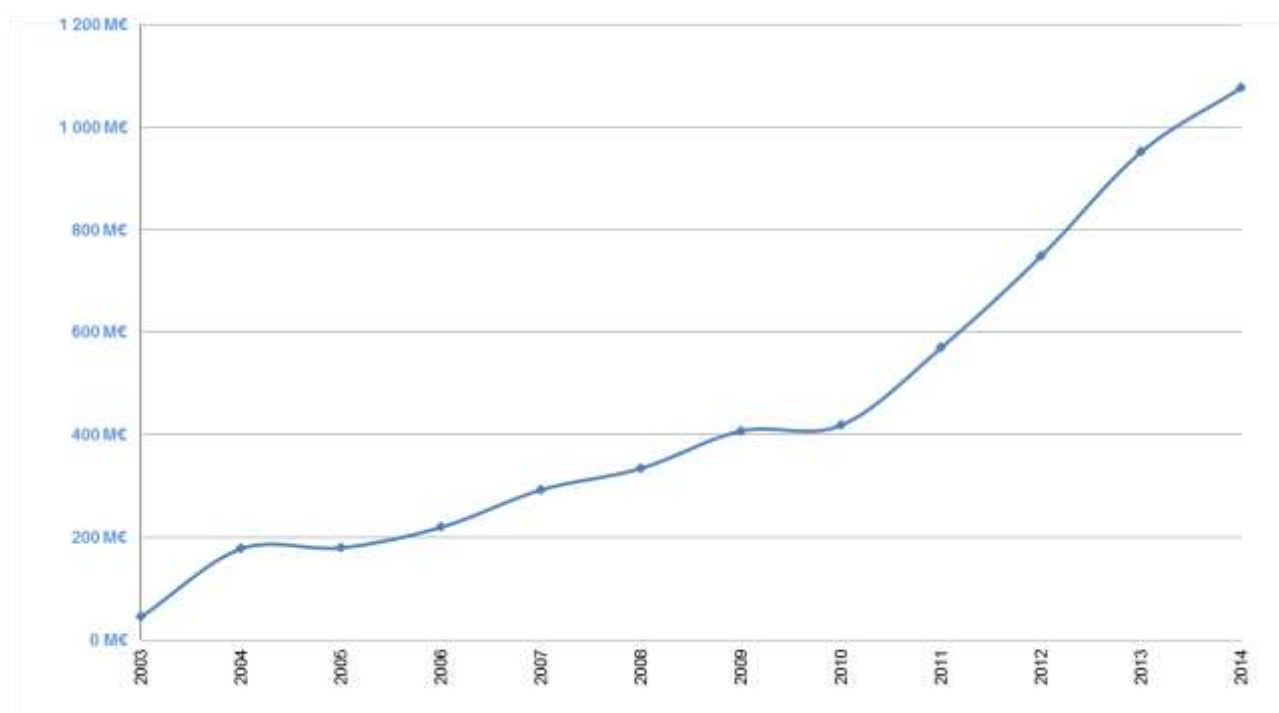
Le tableau 58 et le graphique 67 ci-dessous, montrent une croissance importante au niveau des recettes provenant du commerce électronique depuis l'année 2003, année à partir de laquelle la directive 2002/38/CE du 7 mai 2002, dite "*directive TVA sur le commerce électronique*", a été introduite au Luxembourg. Le cumul de ces recettes, sur une période de 2003 à 2014, s'élève à 5,424 mia EUR.

Tableau 58: Evolution des recettes de TVA pour ordre provenant du secteur de l'e-commerce de 2003 à 2014 (en mio EUR, en %)

Année	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total
en mio EUR	45	178	180	220	293	335	408	419	570	749	952	1.077	5.424
Variation annuelle		298,6%	0,9%	22,2%	33,3%	14,3%	22%	3%	36%	31%	27%	13%	

Source: AED, Statec, Ministère des Finances

Graphique 67: Evolution des recettes du secteur de l'e-commerce de 2003 à 2014 (en mio EUR)



Source: AED, Statec, Ministère des Finances

La "*directive TVA sur le commerce électronique*" retenait le principe du pays du prestataire de service, c'est-à-dire que la TVA applicable aux services électroniques était celle du lieu d'établissement du prestataire et non pas du lieu de destination.

Ensuite, sur base de la directive 2008/8/CE du 12 février 2008, des dispositions ont été introduites en vue de mettre en place un système commun de TVA au niveau de l'UE. C'est donc la règle générale du lieu de destination, fondée sur le lieu où le destinataire est établi, qui est appliquée.

En conformité avec cette directive et plus particulièrement, grâce aux dérogations y relatives, le Luxembourg a continué à bénéficier de l'intégralité des recettes de TVA du commerce électronique, jusqu'à la fin de l'année 2014.

A partir du 1^{er} janvier 2015, l'application du texte de la directive 2008/8/CE est étalée sur une durée de 4 ans, impliquant ainsi une réduction graduelle des recettes de TVA. Cela signifie que si une entreprise passe par le guichet unique dans un Etat membre, en l'occurrence au Luxembourg (appelé "*mini one-stop shop*" à partir de 2015), alors l'AED pourra prélever, en 2015 et en 2016, 30% des recettes TVA générées par les prestations de services fournies aux utilisateurs situés dans un autre pays de l'UE, puis 15% en 2017 et 2018, avant de passer à 0% à partir de 2019.

Le CES note qu'en 2015, les cinq principaux acteurs, établis au Luxembourg, sont passés par le "*mini one-stop shop*" et ont contribué à 95% aux recettes de TVA de ce guichet unique. Or, ces recettes sont très vulnérables, car il n'est pas garanti que ces opérateurs continuent à passer par le guichet unique luxembourgeois jusqu'en 2019.

Selon les évaluations de l'AED, les pertes résultant suite à la régression des recettes du secteur du commerce électronique s'élèveraient pour l'année 2015 à 654 mio EUR

Avec l'introduction du principe du pays de destination, pour les opérations B2C, la Commission européenne entend appliquer les mêmes "*règles de jeu*" à tous les pays de l'UE ("*Level playing field*"). Pour le Luxembourg, cela implique qu'il doit faire face à concurrence accrue et dans un souci de garder les opérateurs établis, il est primordial qu'il continue à offrir des services de haute qualité.

4133 "TVA - Logement"

La mesure "*TVA Logement*" a été introduite en 1991⁶⁷ en vue d'encourager l'offre en matière de logement. Ainsi de 1991 à 2001, les propriétaires devaient introduire, pour la construction, la transformation et l'agrandissement d'un logement, des demandes de remboursement du différentiel de TVA entre le taux normal de 15% et le taux super-réduit de 3%. Ces demandes ne pouvaient être faites que postérieurement à la réalisation et au paiement, TVA comprise au taux de 15%, des travaux éligibles et devaient obligatoirement être accompagnées des factures originales.

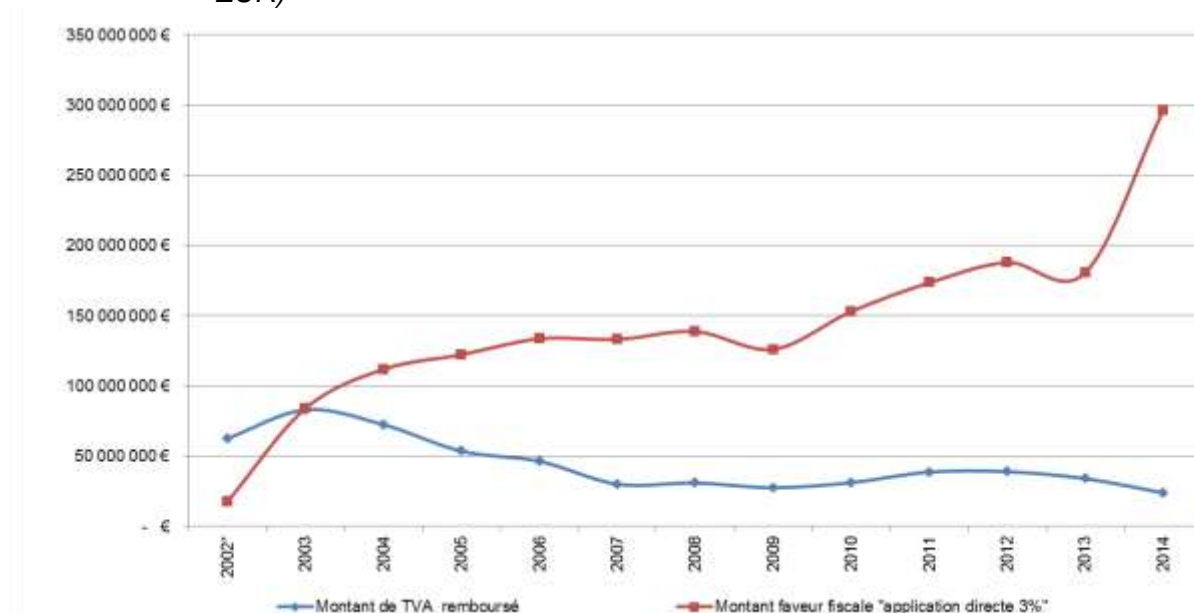
A partir du 1^{er} novembre 2002, la loi du 30 juillet 2002⁶⁸ a introduit une modification majeure, à savoir, l'application directe du taux de TVA super-réduit de 3%. Le dispositif de remboursement de TVA sur base des demandes faites postérieurement reste toutefois valable.

Le graphique 68 ci-dessous montre l'impact financier global de cette mesure "*TVA Logement*" de 2002 à 2014. Le montant relatif à la faveur fiscale résultant de "*l'application directe 3%*" est en croissance, tandis que le montant de la TVA remboursée a une tendance à la baisse.

⁶⁷ Règlement grand-ducal du 21 décembre 1991 déterminant les limites et les conditions d'application des taux réduit, super-réduit et intermédiaire de la taxe sur la valeur ajoutée.

⁶⁸ Loi du 30 juillet 2002 déterminant différentes mesures fiscales destinées à encourager la mise sur le marché et l'acquisition de terrains à bâtir et d'immeubles d'habitation

Graphique 68: Impact financier global de la mesure "TVA – Logement" de 2002 à 2014 (en EUR)



Source: AED, Ministère des Finances

*01/11/2002 - 31/12/2002 en ce qui concerne le montant de la faveur fiscale "application directe 3%"

Tableau 59: Impact financier global de la mesure "TVA – Logement" de 2002 à 2014 (en EUR)

Année	Montant de TVA remboursé	Montant faveur fiscale "application directe 3%"	TOTAL ANNUEL
2002*	62 514 037 €	17 626 281 €	80 140 318 €
2003	82 882 955 €	83 925 902 €	166 808 856 €
2004	72 268 253 €	111 692 882 €	183 961 135 €
2005	53 411 156 €	122 176 098 €	175 587 255 €
2006	46 161 611 €	133 420 942 €	179 582 553 €
2007	29 942 245 €	132 982 519 €	162 924 763 €
2008	30 823 021 €	138 582 907 €	169 405 928 €
2009	27 395 038 €	125 946 122 €	153 341 160 €
2010	31 041 043 €	152 894 140 €	183 935 183 €
2011	38 533 813 €	173 335 475 €	211 869 288 €
2012	38 797 539 €	187 729 485 €	226 527 024 €
2013	33 837 674 €	180 627 305 €	214 464 979 €
2014	23 738 874 €	296 041 293 €	319 780 166 €
TOTAL GLOBAL	571 347 257 €	1 856 981 350 €	2 428 328 607 €

Source: AED, Ministère des Finances

*01/11/2002 - 31/12/2002 en ce qui concerne le montant de la faveur fiscale "application directe 3%"

Ainsi, il est à noter, sur le tableau 59, ci-dessus, que l'application directe de 3% augmente tout au long de la période d'observation, de 2002 à 2014, alors que le remboursement ex-post diminue. Au total, l'avantage fiscal pour les particuliers dans le secteur de la construction s'élève à 2,5 mia EUR sur cette période.

Le CES considère que la hausse importante de l'impact financier de la mesure "TVA-logement" concernant l'application directe du taux super-réduit, observée en 2014 (+64% sur un an), est à voir en relation avec le relèvement du taux de TVA de 3% à 17% sur le logement locatif, avec effet au 1^{er} janvier 2015. Une période transitoire de deux ans, au cours de laquelle le taux super-réduit continue à s'appliquer, est cependant prévue si certaines conditions sont remplies.

En effet, le nombre de ventes d'appartements a augmenté le dernier trimestre 2014 de 69% par rapport au dernier trimestre de l'année 2013, celui des appartements neufs, même, de 161%.⁶⁹ Il semble donc que beaucoup d'investisseurs ont anticipé la hausse du taux de TVA en avançant leur acquisition immobilière en vue de pouvoir bénéficier du taux super-réduit par l'introduction d'une demande d'agrément avant le 31 décembre 2014.

Dans ce contexte, il faut cependant relever qu'à l'avenir la décision de porter le taux de TVA sur le logement locatif de 3% à 17% au 1^{er} janvier 2015, aura, toutes choses restant égales par ailleurs, pour effet une hausse des recettes de TVA (et une baisse de l'impact financier de la mesure *"TVA-logement"* sur le budget de l'Etat), et ce en raison d'un double impact:

- un impact indirect, le plafond de 50.000 EUR de la faveur fiscale pour les propriétaires habitant leur propre logement sera plus rapidement atteint et qu'au-delà le taux de 17% s'applique⁷⁰;
- un impact direct, à partir du 1^{er} janvier 2017, dû à la hausse du taux de 3% à 17% sur le logement locatif sachant qu'une période transitoire de deux ans (du 1^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2016) s'applique si certaines conditions sont remplies.

42 Taxe d'abonnement (TABO)

La taxe d'abonnement (TABO) est un droit d'enregistrement établi sur la négociabilité des titres. Elle a pour objet l'imposition de la circulation présumée des actions et obligations en tenant compte des variations de leur valeur vénale. Elle représente - sous une autre forme - le droit d'enregistrement auquel donnerait lieu la cession des titres. Sa perception est ainsi organisée suivant un mode spécial, mais elle n'en conserve pas moins sa nature essentielle et originaire qui est d'être un droit d'enregistrement.

Si la TABO trouve sa base légale dans la loi organique du 23 décembre 1913, son champ d'application a été réduit par la suite. Actuellement, elle concerne les sociétés de gestion de patrimoine familial (SPF), les fonds d'investissement spécialisés (FIS) et les organismes de placement collectif (OPC) avec des taux entre 0,01% et 0,25%. Il y a lieu de noter que des exonérations sont prévues pour certains OPC et FIS.

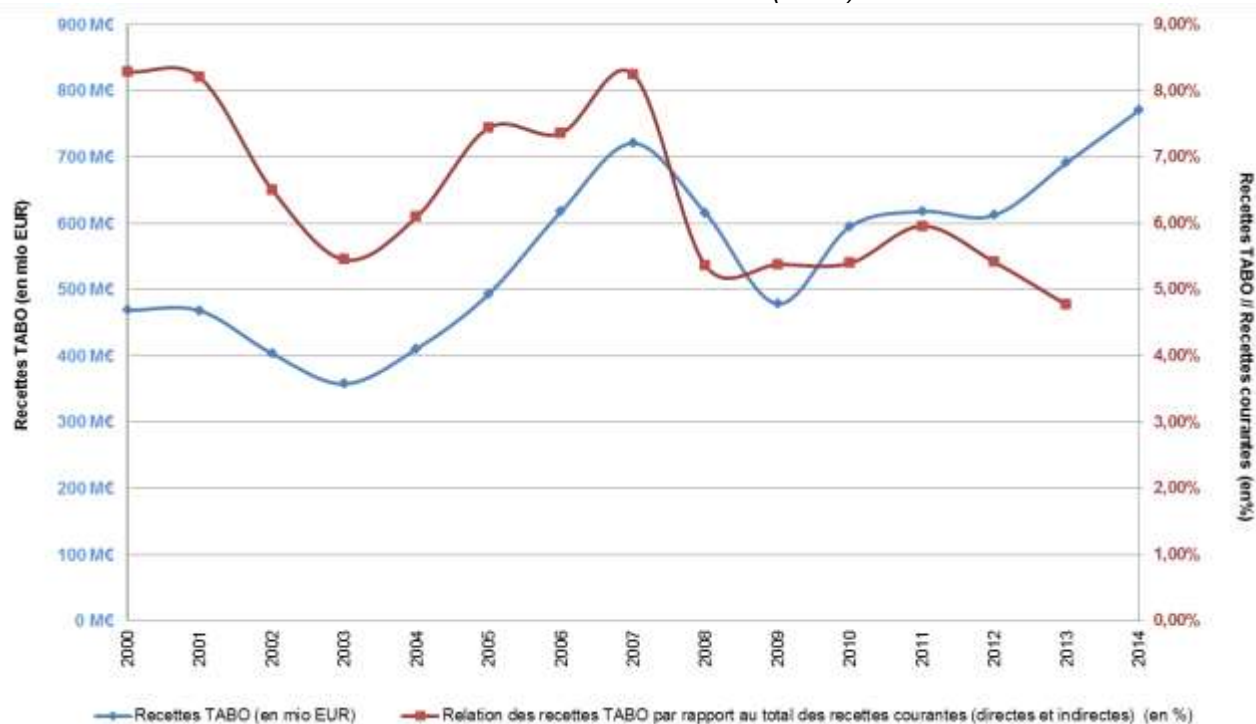
Actuellement, des débats ont lieu au sein des institutions européennes en vue de l'introduction au niveau de l'UE d'une taxe sur les transactions financières (TTF) sous le mécanisme de la coopération renforcée⁷¹. Si le mécanisme et le champ d'application d'une telle taxe restent actuellement très discutés, son introduction en tant qu'impôt indirect sur les transactions financières pourrait avoir - d'après la proposition de directive actuelle - pour conséquence la nécessité de supprimer la TABO établie sur la négociabilité des titres: en effet, les deux impôts risqueraient d'avoir une assiette largement identique.

⁶⁹ Source : Indicateurs rapides ; Série C - Statistique des prix de vente des logements (N°2/2015) ; STATEC

⁷⁰ Le plafond de 50.000 € était épuisé, sous l'empire d'un taux normal de TVA de 15%, à un prix de 416.667 €, alors qu'avec un taux normal de 17% il est épuisé au seuil de 357.143 €.

⁷¹ Proposition de directive du Conseil mettant en œuvre une coopération renforcée dans le domaine de la taxe sur les transactions financières (COM(2013) 71 final)

Graphique 69: Evolutions des recettes TABO (en mio EUR) et de la part relative de la TABO dans le total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014



Source: AED, Ministère des Finances

Depuis l'introduction de la première réduction du taux sur la TABO, en 1995, les recettes afférentes ont décollé et ont connu, jusqu'à l'heure actuelle, une croissance importante. Des exonérations et autres réductions de taux ont eu lieu par la suite. Le graphique 69 ci-dessus montre ainsi que de 2000 à 2014, les recettes de la TABO ont significativement augmenté avec des variations positives et négatives.

Les baisses importantes en 2002 et en 2009 des recettes de la TABO liées à des chocs exogènes en relation avec l'évolution des cours boursiers. En effet, la TABO dépend, entre autres, de l'évolution des actions cotées en bourse, caractérisée par leur volatilité.

Tableau 60: Evolution de la part relative de la TABO dans le total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014

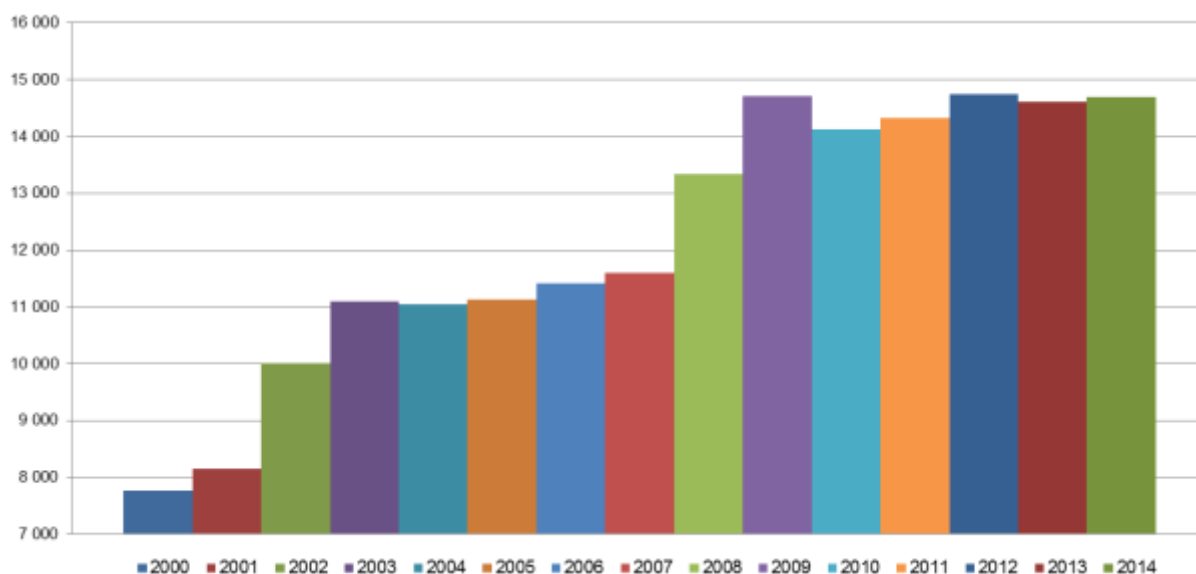
Année	TABO (en EUR)	Recettes courantes (en EUR)	% de la TABO dans recettes courantes
2000	468 835 942 €	5 658 607 830 €	8,29%
2001	468 216 943 €	5 709 344 957 €	8,20%
2002	403 560 929 €	6 200 420 987 €	6,51%
2003	357 832 043 €	6 563 544 417 €	5,45%
2004	410 569 525 €	6 734 791 773 €	6,10%
2005	493 484 469 €	6 629 300 041 €	7,44%
2006	617 645 760 €	8 391 951 070 €	7,36%
2007	720 828 931 €	8 735 747 093 €	8,25%
2008	615 643 066 €	11 479 989 155 €	5,36%
2009	478 694 841 €	8 898 855 702 €	5,38%
2010	595 154 426 €	11 021 516 749 €	5,40%
2011	617 932 788 €	10 367 345 961 €	5,96%
2012	612 368 402 €	11 305 987 449 €	5,42%
2013	691 469 405 €	14 497 912 406 €	4,77%
2014	770 450 486 €	non disponible	

Source: AED, Ministère des Finances

* au 31 décembre 2014

Le tableau 60, ci-dessus, doit être considéré conjointement au graphique 70, ci-dessous, car le premier montre, pour sa part, la croissance de la TABO au long des années, alors que le second met en exergue les réductions de taux et les exonérations réalisées. On constate ainsi que la baisse importante des recettes de la TABO en 2009, relevée ci-dessus, est liée à l'accroissement du nombre d'actifs net nécessaire pour générer 1 EUR de recettes indirectes de l'AED, tel que présenté sur le graphique ci-dessous.

Graphique 70: Rapport actifs nets / 1 EUR de recette AED de 2000 à 2014



Source: AED, Ministère des Finances

*au 31 décembre 2014

Avant de tirer des conclusions hâtives, notamment que les dispositions législatives et plus particulièrement, le taux réduit de 0,01% ont contribué à diminuer la charge fiscale des actifs nets des OPC, le CES tient à apporter quelques éclaircissements concernant le graphique 70 et le tableau 61, ci-dessous. Le taux réduit de 0,01% a été introduit pour, précisément, attirer et développer des fonds monétaires au Luxembourg. Cela a, d'un côté, impliqué une baisse du rendement par actif net, mais d'un autre, il a permis d'augmenter leur nombre total d'actifs nets et donc les recettes fiscales. Ces modifications sont le résultat d'une politique volontariste qui a permis au Luxembourg de faire face à une concurrence accrue au niveau mondial.

Tableau 61: Evolution du rapport actifs nets / 1 EUR de recette AED de 2000 à 2014

Année	Rapport moyen actifs nets / un euro	Variation en euros	Variation en %
2000	7.770,88		
2001	8.158,88	388,00	4,99
2002	10.015,43	1856,55	22,75
2003	11.097,90	1082,47	10,81
2004	11.051,71	-46,19	-0,42
2005	11.129,24	77,53	0,70
2006	11.409,73	280,49	2,52
2007	11.595,72	185,99	1,63
2008	13.331,25	1735,53	14,97
2009	14.714,78	1383,53	10,38
2010	14.127,87	-586,91	-3,99
2011	14.318,31	190,44	1,35
2012	14.750,30	431,99	3,02
2013	14.613,69	-136,61	-0,93
2014*	14.688,55	74,86	0,51

* au 31 décembre 2014

Source: AED, Ministère des Finances

Au-delà, une différenciation entre les actifs soumis au taux normal et ceux soumis au taux réduit et à l'exonération aurait permis d'approfondir cette analyse. Le CES salue qu'à travers le remplacement du système informatique de gestion, l'AED pourra dorénavant réaliser une telle différenciation.

43 Droits d'enregistrement

Les droits d'enregistrement se divisent en droits fixes et en droits proportionnels, suivant la nature des actes et mutations. En dehors d'un droit fixe général de 12 EUR, il existe un droit fixe spécial de 75 EUR frappant les actes relatifs aux sociétés.

Le droit proportionnel est assis sur les valeurs ou sur les choses susceptibles d'évaluation qui font l'objet des conventions ou des mutations. Il frappe tous les actes qui constatent et tous les faits qui constituent un mouvement, une translation de valeur, ou qui sont attributifs de droits ou de propriété. Il est donc établi pour les obligations de sommes et valeurs, les échanges, les donations, les baux. Toutefois, les mutations de biens et droits mobiliers sont enregistrées au droit fixe, si elles déclenchent l'exigibilité effective de la taxe sur la valeur ajoutée. Les droits d'enregistrement concernent ainsi surtout les mutations de droits à caractère immobilier.

Les droits proportionnels varient de 0,20% à 12%. Il y a lieu de noter que tous les tarifs se trouvent majorés de 2/10 sur base de la loi du 13 mai 1964; en conséquence, les tarifs effectifs varient entre 0,24% et 14,4%.

La perception des droits d'enregistrement s'établit pour les transmissions à titre onéreux sur le prix réel augmenté, le cas échéant, du prix des charges accessoires. Toutefois, le prix n'est pas toujours le seul élément à prendre en considération. Pour les échanges d'immeubles, l'évaluation portera sur la valeur vénale des biens transmis, pour les baux, sur le prix cumulé de toutes les années du bail.

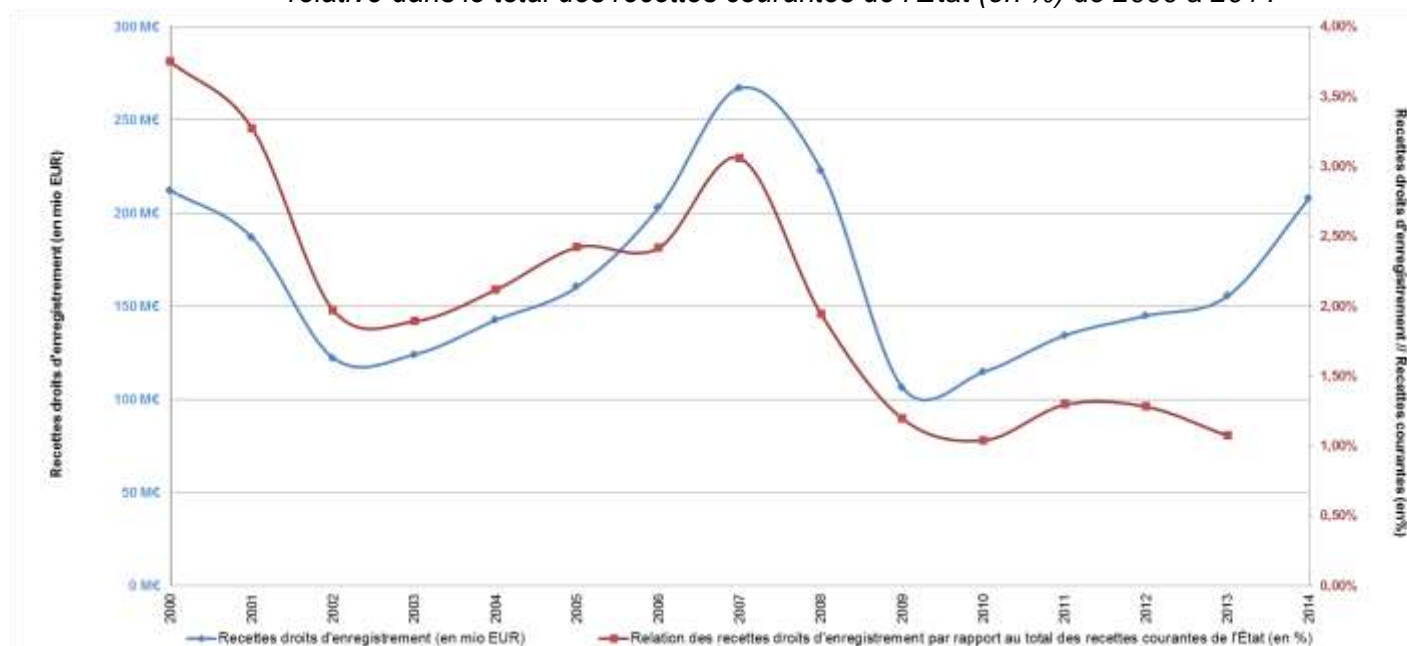
Pour les cessions à titre gratuit, les droits d'enregistrement sont perçus d'après la déclaration des parties sur la valeur vénale des biens transmis. A noter que des règles particulières s'appliquent en cas de transmission de l'usufruit d'un bien.

Finalement, un abattement de 20.000 EUR sous forme d'un crédit d'impôt est accordé – sous certaines conditions – à tout particulier qui fait l'acquisition d'un immeuble à des fins d'habitation personnelle ("*Bëllegen Akt*").

L'enregistrement de certains actes doit se faire sous peine d'amende dans un délai de rigueur ; c'est ainsi que les actes notariés doivent être enregistrés dans un délai de dix, respectivement de quinze jours. Le délai est de trois mois pour les actes sous seing privé relatifs aux immeubles ; il en est de même des contrats de bail. Par contre, il n'y a aucun délai de rigueur pour les autres actes sous seing privé, tels que les prêts, mais il ne pourra en être fait aucun usage, soit par acte public, soit en justice, ou devant une autorité constituée, à moins qu'ils n'aient été préalablement enregistrés.

Si la formalité de l'enregistrement constitue ainsi surtout une obligation fiscale, elle permet aussi de donner une date certaine à tout acte sous seing privé en matière de droit civil.

Graphique 71: Evolutions des recettes de droits d'enregistrement (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014



Source: AED, Ministère des Finances

L'évolution des droits d'enregistrement de 2000 à 2014, représentée sur le graphique 71 ci-dessus, est marquée par un affaiblissement des recettes de droits d'enregistrement entre 2007 et 2009.

Cette baisse s'explique, notamment, par:

- l'introduction de la loi du 19 décembre 2008 portant abrogation du droit d'apport,
- les modifications du crédit d'impôt sur les actes notariés ("*Bëllegen Akt*") introduites par la loi modifiée du 22 octobre 2008 relative au paquet logement (voir ci-dessous),
- par la crise économique (baisse des transactions immobilières de 15% de 2007 à 2008).

La croissance observée en 2014, est principalement due à une forte augmentation du nombre d'actes notariés ; le marché immobilier ayant connu une véritable explosion avant l'entrée en vigueur des modifications de taux de TVA, à partir du 1^{er} janvier 2015. Pour rappel, seuls les logements servant d'habitation principale dans le chef du propriétaire du logement sont soumis à l'application du taux super-réduit de 3%, les logements mis à la disposition de tiers ne bénéficient plus de la faveur fiscale.

Leur poids relatif dans les recettes totales courantes de l'Etat varie fortement et enregistrent une baisse sur le période d'observation de 3,75% à 1,07%.

Tableau 62: Evolution de la part des droits d'enregistrement dans le total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014

Année	Droits d'enregistrement	Recettes courantes de l'Etat	% des droits d'enregistrement dans recettes courantes
2000	212 207 829 €	5 658 607 830 €	3,75%
2001	186 979 262 €	5 709 344 957 €	3,27%
2002	122 351 055 €	6 200 420 987 €	1,97%
2003	124 273 201 €	6 563 544 417 €	1,89%
2004	142 755 845 €	6 734 791 773 €	2,12%
2005	160 642 088 €	6 629 300 041 €	2,42%
2006	203 000 325 €	8 391 951 070 €	2,42%
2007	267 308 893 €	8 735 747 093 €	3,06%
2008	223 076 817 €	11 479 989 155 €	1,94%
2009	106 469 191 €	8 898 855 702 €	1,20%
2010	114 879 567 €	11 021 516 749 €	1,04%
2011	134 568 281 €	10 367 345 961 €	1,30%
2012	145 008 914 €	11 305 987 449 €	1,28%
2013	155 705 571 €	14 497 912 406 €	1,07%
2014	207 946 388 €	non disponible	

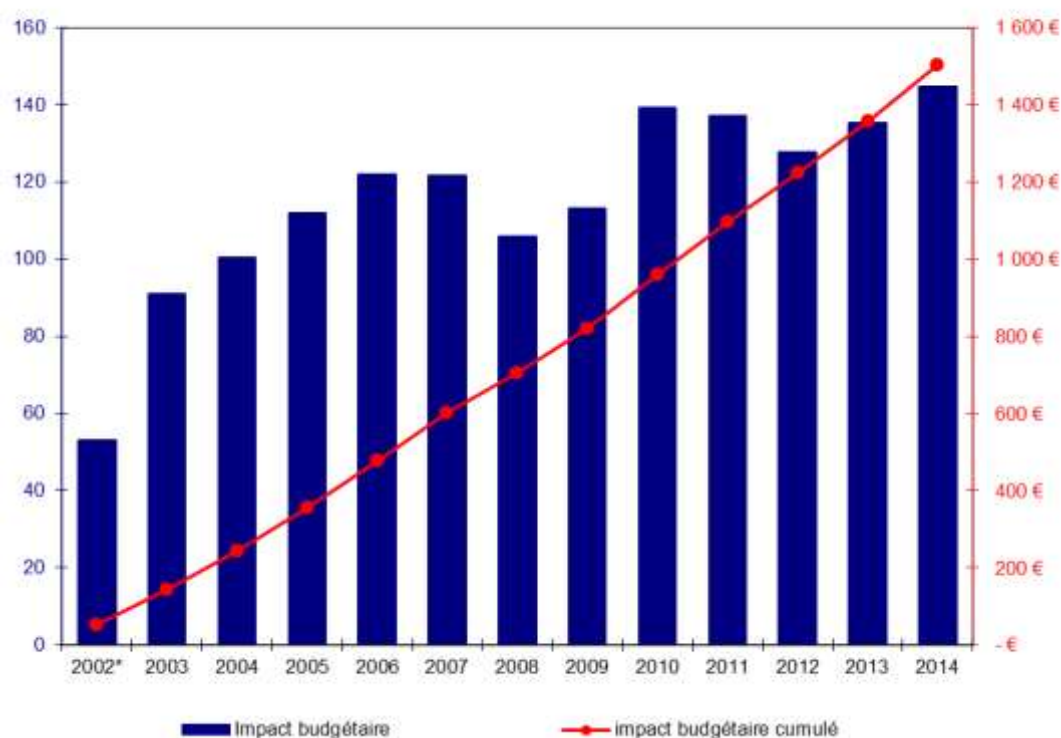
Source: AED, Ministère des Finances

La mesure de crédit d'impôt sur les actes notariés a été introduite à partir de 2002, par la loi du 30 juillet 2002 et a, depuis, un impact conséquent sur les recettes des droits d'enregistrement et donc sur le budget de l'Etat.

En effet, en considérant, par exemple l'année 2013, on constate, sur le graphique 72 ci-dessous, que cette mesure a un impact financier de l'ordre de 135,2 mio EUR et représente 87% des recettes totales des droits d'enregistrement (155,7 mio EUR), soit 0,93% des recettes totales courantes.

Au-delà, il y a lieu d'observer sur le graphique 72 que son impact cumulé de 2002 à 2014 s'accroît tout au long de la période d'observation.

Graphique 72: Evolution de l'impact budgétaire de la mesure "Bëllegen Akt" de 2002 à 2014 (en mio EUR)



Source: AED, Ministère des Finances

* pour la période du 17 mai 2002 au 31 décembre 2002

Tableau 63: Evolutions de l'impact budgétaire et du nombre de bénéficiaires de la mesure "Bëllegen Akt" de 2002 à 2014

Année	Impact budgétaire	impact budgétaire cumulé	Nombre de bénéficiaires	Nombre de bénéficiaires cumulé
2002*	53 000 000 €	53 000 000 €	6 400	6 400
2003	91 000 000 €	144 000 000 €	10 400	16 800
2004	100 500 000 €	244 500 000 €	10 400	27 200
2005	112 061 042 €	356 561 042 €	10 499	37 699
2006	121 999 375 €	478 560 417 €	12 561	50 260
2007	121 628 765 €	600 189 183 €	13 721	63 981
2008	105 838 165 €	706 027 348 €	12 230	76 211
2009	113 220 617 €	819 247 965 €	12 477	88 688
2010	139 184 041 €	958 432 006 €	13 647	102 335
2011	136 995 214 €	1 095 427 220 €	12 928	115 263
2012	127 804 769 €	1 223 231 989 €	12 139	127 402
2013	135 177 788 €	1 358 409 777 €	12 135	139 537
2014	144 836 068 €	1 503 245 845 €	12 706	152 243

Source: AED, Ministère des Finances

* pour la période du 17 mai 2002 au 31 décembre 2002

En observant l'évolution de l'impact et du nombre de bénéficiaires de la mesure, on constate, sur le tableau 63 ci-dessus, une baisse en 2008. Ceci confirme le fait que la baisse observée au niveau de l'évolution des recettes des droits d'enregistrement est due, entre autres, à une diminution du nombre de transactions immobilières.

44 Droit de succession

Le droit de succession et de mutation par décès sont des impôts sur les transmissions de biens qui s'opèrent par le décès. L'utilité économique de l'impôt est théoriquement identifiée comme *"moyen de limiter l'inégalité de la répartition des richesses ou d'enrayer la concentration excessive de celle-ci"*.

Le droit de succession et de mutation est acquis au moment du décès ; le tarif et la valeur applicables sont donc ceux de la loi en vigueur à ce moment. Le droit de succession est établi sur la valeur de tout ce qui est recueilli dans la succession d'un habitant du Grand-Duché: seuls certains biens du défunt ne sont pas pris en compte dont, notamment, les immeubles situés à l'étranger.

Par contre, le droit de mutation par décès ne s'applique qu'en cas de décès d'un non-habitant du Grand-Duché: il n'est établi que sur la valeur des biens immeubles situés au Grand-Duché.

Si donc l'assiette imposable varie fondamentalement pour les droits de succession et les droits de mutation par décès, le calcul de cette assiette se fait selon des règles similaires en partant de l'actif brut dont se trouve déduit le passif en relation avec la succession. A noter que l'actif net peut être augmenté pour le droit de succession par l'ajout de certains legs fictifs: il s'agit, notamment, de certaines stipulations pour autrui et des dons faits au cours de l'année précédant le décès.

Les taux d'imposition varient fortement selon le degré de parenté. C'est ainsi qu'une exemption s'applique en ligne directe, à condition que la part des descendants ne dépasse pas leur part légale ab intestat. Cette exonération en ligne directe est de politique constante au Luxembourg.

Entre époux et partenaires, il y a un abattement de l'ordre de 38.000 EUR en présence de descendants communs. Pour les parents plus éloignés, les tarifs varient de 6% à 15%. Le tarif de 15% est aussi le tarif qui s'applique à l'égard de personnes non parentes. Ces tarifs se trouvent majorés de dixièmes selon l'importance de la part reçue par l'héritier ou le légataire: si cette part dépasse 1.750.000 EUR, cette majoration est de 22/10. Le tarif maximal en matière de droit de succession et de mutation par décès est ainsi de 48 %.

Le droit de succession et le droit de mutation par décès sont perçus sur base des données fournies par les parties sous forme d'une déclaration à déposer dans un délai de rigueur auprès de l'AED. En principe, ce délai est de six mois à partir du jour du décès. Si des prorogations sont possibles, tout dépôt tardif donne, par contre, lieu à la perception d'une amende.

Concernant, plus particulièrement, la valeur retenue dans le cadre du droit de succession et de mutation de terrains ou d'autres biens immobiliers au cas où il n'existe aucun lien de parenté, il est recouru au droit de mutation en général (dont le droit d'enregistrement s'applique entre vifs, alors que le droit de succession est appliqué en cas de décès).

Ainsi, lors des actes de ventes enregistrés auprès des notaires, le prix des biens immobiliers concernés sont contrôlés par l'AED par comparaison de la valeur des fonds voisins basant sur la loi du 22 frimaire an VII (12 décembre 1798) sur l'enregistrement, respectivement celle du 23 décembre 1913. Toutes les mutations sont saisies informatiquement à travers un système informatisé, dénommé *"Publicité foncière"*, mis en place par l'AED, l'ACT (Administration du Cadastre et de la Topographie) et le CTIE (en collaboration avec le Notariat). Les receveurs de l'AED peuvent ainsi vérifier si la valeur inscrite dans l'acte notaire correspond aux valeurs *"voisins"*. Une procédure d'insuffisance est déclenchée par l'AED, lorsque le prix ne correspond pas à la valeur saisie. Les deux parties sont alors appelées à réviser et se mettre d'accord sur le prix. Si aucun accord n'est trouvé, le cas est soumis aux juges qui engagent une évaluation d'expertise permettant de déterminer la valeur du bien en question.

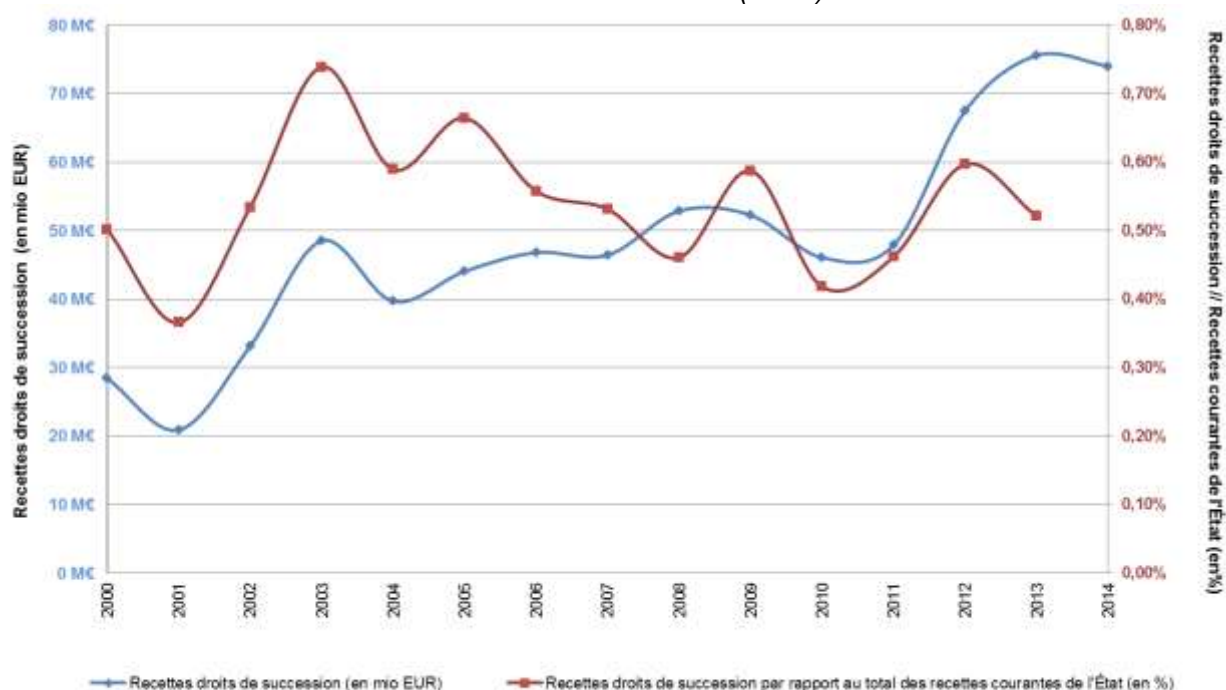
Quant aux successions de terrains ou d'autres biens immobiliers, en ligne directe, l'exonération s'applique lorsque les parts légales sont respectées. Dans ce cas, la déclaration de succession fixe, sur base des extraits cadastraux, les immeubles mutés aux héritiers légaux sans aucune valorisation de l'actif.

Par contre, dans le cas d'une succession en ligne indirecte, l'actif est valorisé et les receveurs de l'AED vérifient si la déclaration de succession est en règle ou si une procédure d'insuffisance doit être engagée.

Le CES salue le système de la "*Publicité foncière*", mis en place en 2004, qui réunit les valeurs de tous les biens immobiliers ayant fait l'objet d'une mutation. Ce système permet à l'AED un échange d'informations efficace avec l'ACT et, à l'heure actuelle, une bonne vue d'ensemble au niveau des mutations.

Le graphique 73 ci-dessous montre que sur la période de 2000 à 2014, la variation des recettes provenant des droits de succession est positive. Au niveau du total des recettes courantes (directes et indirectes), leur poids relatif est, malgré les variations, assez stable au long de la période d'observation.

Graphique 73: Evolutions des droits de succession (en mio EUR) et de leur part relative dans le total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014



Source: AED, Ministère des Finances

Tableau 64: Evolution de la part des droits de succession dans le total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014

Année	Droits de succession	Recettes courantes de l'Etat	% des droits de succession dans recettes courantes
2000	28 410 677 €	5 658 607 830 €	0,50%
2001	20 877 216 €	5 709 344 957 €	0,37%
2002	33 129 339 €	6 200 420 987 €	0,53%
2003	48 509 046 €	6 563 544 417 €	0,74%
2004	39 682 263 €	6 734 791 773 €	0,59%
2005	44 057 046 €	6 629 300 041 €	0,66%
2006	46 809 788 €	8 391 951 070 €	0,56%
2007	46 408 610 €	8 735 747 093 €	0,53%
2008	52 870 569 €	11 479 989 155 €	0,46%
2009	52 269 090 €	8 898 855 702 €	0,59%
2010	46 075 230 €	11 021 516 749 €	0,42%
2011	47 873 932 €	10 367 345 961 €	0,46%
2012	67 502 318 €	11 305 987 449 €	0,60%
2013	75 568 784 €	14 497 912 406 €	0,52%
2014	74 036 404 €	non disponible	

Source: AED, Ministère des Finances

5 REVUE STATISTIQUE DES DROITS D'ACCISES ET LA TAXE SUR LES VEHICULES ROUTIERS

51 Généralités

Les droits d'accise se divisent en deux catégories, à savoir:

1. les droits d'accise communs (U.E.B.L.) et
2. les droits d'accises autonomes ou taxes y assimilées

511 Droits d'accises communes (U.E.B.L)

C'est depuis le 25 juillet 1921 que, suite à la Convention instituant une Union Economique entre la Belgique et le Luxembourg, entrée en vigueur le 1^{er} mars 1922 et reconduite tacitement en 2012 pour une autre période de 10 ans, les droits d'accise sont communs aux deux pays pour certaines catégories de produits.

Le régime de communauté en matière d'accises concerne les produits suivants ⁷²:

- 1) les bières, telles que définies à l'article 4 de la loi belge du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcoolisées ;
- 2) les vins, tels que définis à l'article 9 de la même loi ;
- 3) les boissons fermentées, autres que le vin ou la bière (autres boissons fermentées), telles que définies à l'article 11 de la même loi ;
- 4) les produits intermédiaires, tels que définis à l'article 14 de la même loi ;
- 5) l'alcool éthylique et les boissons spiritueuses, telles que définies à l'article 16 de la même loi ;
- 6) l'essence avec plomb, l'essence sans plomb, le pétrole lampant utilisé comme carburant, le pétrole lampant utilisé pour des usages industriels et commerciaux, le gasoil utilisé comme carburant, le gasoil utilisé pour des usages industriels et commerciaux, le fuel domestique, le fuel lourd de toute espèce, ainsi que les gaz de pétrole liquéfiés et le méthane destinés à des usages industriels et commerciaux, tels que définis à l'article 7 de la loi belge du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accises sur les huiles minérales ;
- 7) les tabacs manufacturés, tels que définis aux articles 4 (cigares et cigarillos), 5 (cigarettes), 6 (tabac à fumer), 7 (tabac à fumer fine coupe destiné à rouler les cigarettes), 8 (cigares, cigarillos, cigarettes et tabacs à fumer assimilés) de la loi belge du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés.

Depuis mai 1972, le produit des droits d'accise communs n'est plus réparti proportionnellement à la population de leurs territoires, mais suivant les recettes perçues sur la base de la consommation ou de l'utilisation dans chacun des deux pays des marchandises sujettes aux droits d'accise communs. La part revenant à chaque pays est fixée par le Comité des Ministres, sur proposition du Conseil des Douanes, institutions prévues par la Convention U.E.B.L.

La clé de répartition est fixée tous les 2 ans. Elle s'établit comme suit:

⁷² Voir article 10 de la Convention U.E.B.L. - version coordonnée Mémorial A-2004, N° 89, p. 1514

Tableau 65: Fixation de la clé de répartition de 2001 à 2014

Période	Belgique	Luxembourg
2001 - 2002	80,91866 %	19,08134 %
2003 - 2004	81,15062 %	18,84938 %
2005 - 2006	79,04263 %	20,95737 %
2007 - 2008	78,81378 %	21,18613 %
2009 - 2010	79,00214 %	20,99786 %
2011 - 2012	79,84438 %	20,15562 %
2013 - 2014	78,30523 %	21,69477 %

Source: ADA, Ministère des Finances

Cette clé s'élevait initialement à 5% pour le Luxembourg et elle a augmenté, au long des années, jusqu'à 21,7% en 2014. Cette évolution en faveur du Luxembourg explique l'accroissement des recettes perçues au titre des d'accises communes.

Le nombre de produits et marchandises soumis au droit d'accise commun U.E.B.L. n'a pas été élargi en raison de la complexité liée à la répartition des recettes communes. Cette clé de répartition, qui était adaptée tous les deux ans, sera adaptée tous les ans à partir de 2015.

512 Accises autonomes et taxes assimilées aux accises

A côté des accises communes, existent également des accises autonomes et des taxes assimilées aux accises, qui ne rentrent pas dans le pot commun de l'U.E.B.L., mais qui constituent des ressources propres au Grand-Duché.

Suite à la restructuration fin 1980 par la Belgique des fiscalités grevant les produits soumis à accises, se sont ajoutés aux accises communes des droits d'accise supplémentaires, dénommés en Belgique "*droit d'accise spécial*" et au Luxembourg "*droits d'accise autonome*". Le Grand-Duché de Luxembourg a instauré, par la loi budgétaire de 1981, ce droit d'accise autonome.

Ni l'accise spéciale belge, ni l'accise autonome luxembourgeoise ne rentrent dans le pot commun et ne sont donc pas réparties entre les deux pays. Chaque pays garde ses propres recettes. Ainsi, les recettes d'accises autonomes sont directement attribuées aux caisses du Trésor luxembourgeois, sans passer par la caisse commune U.E.B.L.

Il s'agit des accises autonomes / taxes assimilées suivantes:

- tabacs manufacturés ;
- essence et diesel ;
- contribution sociale sur les carburants ;
- contribution changement climatique sur les carburants ;
- gasoil industriel ;
- mazout chauffage ;
- fuel lourd ;
- pétrole lampant ;
- LPG ;
- gaz naturel ;
- électricité ;
- boissons alcooliques ;
- taxe sur les alcopops ;
- taxe sur les cabarets ;
- taxe sur les véhicules routiers ;
- Eurovignettes ;

- taxe sur la navigation de plaisance ;
- taxe de contrôle vétérinaire ;
- intérêts de retard ;
- amendes ; et
- divers.

Pour l'alimentation du fonds pour l'emploi, il a été instauré par la loi du 17 juin 1994⁷³, entre autres, un droit d'accise autonome additionnel, dénommé "*contribution sociale*", prélevé sur les essences et les gasoils utilisés comme carburant dans les moteurs des véhicules circulant sur la voie publique.

Pour l'alimentation du fonds Kyoto, la loi budgétaire du 22 décembre 2006⁷⁴ a instauré un droit d'accise autonome additionnel, dénommé "*contribution changement climatique*", prélevé sur les essences et les gasoils utilisés comme carburants dans les moteurs des véhicules circulant sur la voie publique. A cette même occasion, le législateur a attribué au même fonds Kyoto, 40% des recettes de la taxe sur les véhicules routiers.

Certains produits sont donc soumis seulement à un droit d'accise commun (p.ex. LPG industriel), d'autres à un droit d'accise commun et autonome (p.ex. essences, diesel, cigarettes, alcool) et finalement d'autres sont soumis uniquement à un droit d'accise autonome (gaz naturel, électricité).

Le droit d'accise est donc un impôt indirect qui frappe la consommation ou l'utilisation de certains produits à l'intérieur du pays. Sont donc imposables aussi bien les produits fabriqués dans le pays, que ceux importés d'autres pays de l'UE ou de pays tiers.

Les droits d'accise présentent un caractère nettement fiscal (alimentation du Trésor public), mais le législateur les utilise parfois comme instrument de politique sociale ou autre (p.ex.: fonds de solidarité, restructuration de la sidérurgie, environnement, fonds pour l'emploi, fonds Kyoto-émissions CO₂).

Quiconque veut faire un commerce avec des produits soumis aux accises au Grand-Duché doit se faire enregistrer auprès de l'Administration des Douanes et Accises (ADA). Vu que les produits se trouvent, jusqu'à leur mise à la consommation, en régime suspensif des accises et taxes, le dépôt au préalable d'une caution bancaire auprès du bureau compétent est exigé. Cette caution bancaire garantit le paiement des droits en jeu, à raison de 10%, lors de l'entreposage et à 100%, si un délai de paiement est accordé lors de la mise à la consommation. Sans cette caution, aucun délai de paiement n'est accordé et les droits et taxes sont à acquitter de suite.

⁷³ Loi du 17 juin 1994 fixant les mesures en vue d'assurer le maintien de l'emploi, la stabilité des prix et la compétitivité des entreprises

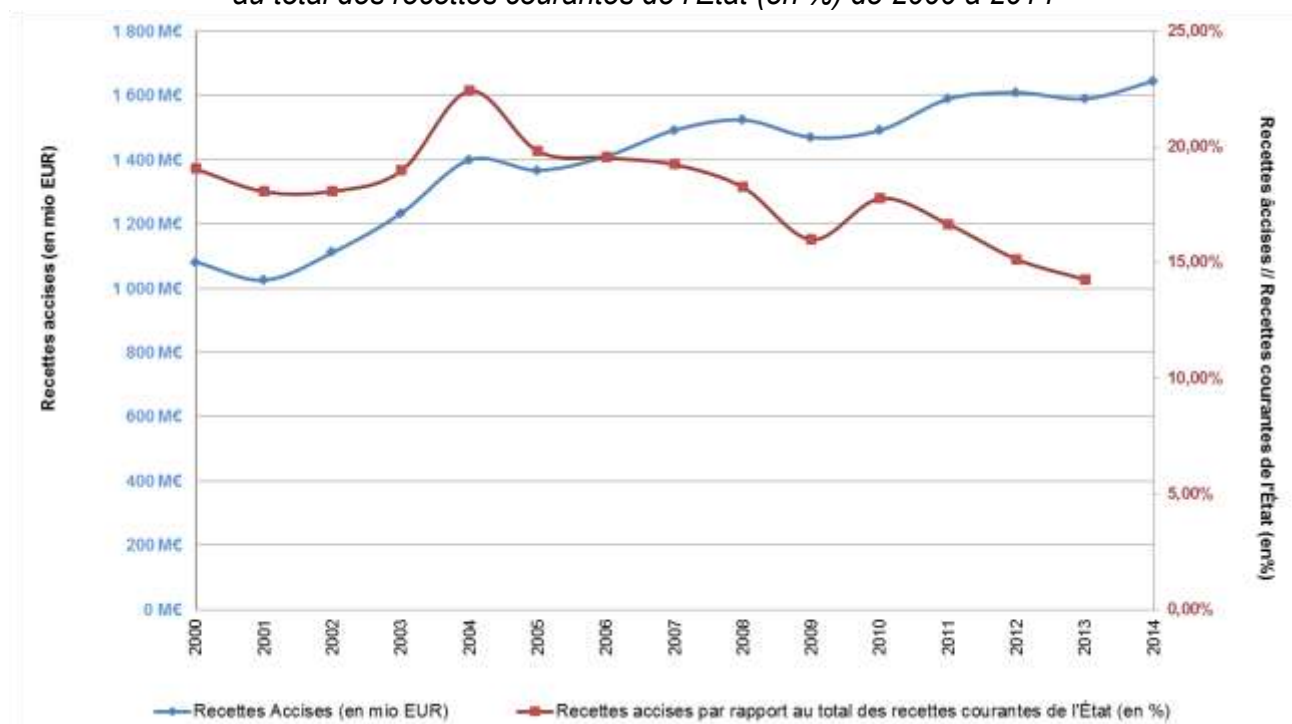
⁷⁴ Loi du 22 décembre 2006 promouvant le maintien dans l'emploi et définissant des mesures spéciales en matière de sécurité sociale et de politique de l'environnement (Tripartite)

52 Impact budgétaire des accises

Les accises communes, autonomes et taxes assimilées aux accises représentent en moyenne entre 12 et 18% des recettes globales.

On constate, sur le graphique 74 ci-dessous, une certaine stabilité des recettes sur les produits soumis à accises communes, autonomes et taxes assimilées de 2007 à 2014, alors que leur poids relatif par rapport au budget total diminue en raison de l'accroissement du budget de l'Etat luxembourgeois pendant la même période, à l'exception de l'année 2010.

Graphique 74: Evolutions des recettes accises (en mio EUR) et de leur part relative par rapport au total des recettes courantes de l'Etat (en %) de 2000 à 2014



Source: ADA, Ministère des Finances

Tableau 66: Evolution du poids relatif des accises par rapport au total des recettes courantes de l'Etat de 2000 à 2014

Année	Accises	Recettes courantes de l'Etat	% des accises dans recettes courantes
2000	1 081 772 251 €	5 680 973 428 €	19,04%
2001	1 025 572 951 €	5 676 935 100 €	18,07%
2002	1 112 252 820 €	6 149 413 900 €	18,09%
2003	1 234 020 859 €	6 504 666 700 €	18,97%
2004	1 399 852 748 €	6 242 721 900 €	22,42%
2005	1 367 454 168 €	6 902 466 730 €	19,81%
2006	1 411 300 608 €	7 223 700 000 €	19,54%
2007	1 492 825 381 €	7 760 972 242 €	19,24%
2008	1 524 179 904 €	8 355 401 373 €	18,24%
2009	1 469 915 109 €	9 188 710 886 €	16,00%
2010	1 492 471 861 €	8 398 711 866 €	17,77%
2011	1 589 819 833 €	9 547 234 905 €	16,65%
2012	1 609 240 843 €	10 632 514 812 €	15,14%
2013	1 589 861 894 €	11 146 037 371 €	14,26%
2014	1 645 533 430 €	non disponible	

Source: ADA, Ministère des Finances

Le CES attire l'attention que le poids relatif des accises continuera à diminuer à l'avenir compte tenu des tendances au niveau mondial en faveur d'une réduction de la demande de tabac ou de la demande d'huiles minérales (même si le nombre de véhicules a augmenté, ceux-ci consomment moins).

53 Taxation des produits énergétiques et de l'électricité

Les produits énergétiques et l'électricité sont imposés, depuis le 1^{er} janvier 2015, comme suit:

Tableau 67: Imposition des produits énergétiques et de l'électricité

	Produits énergétiques	UEBL	autonomes lux.	TOTAL	TVA
	Essence (1000 l)				
(1)	- au plomb (p.m.)	245,4146€	113,08 €	516,6646€	
(2)			138,17 €		17%
(3)			20,00 €		
(1)	- sans plomb > 10mg/kg soufre	245,4146€	61,00 €	464,5846€	
(2)			138,17 €		17%
(3)			20,00 €		
(1)	- sans plomb <= 10mg/kg soufre	245,4146€	58,51 €	462,0946€	
(2)			138,17 €		17%
(3)			20,00 €		
	Pétrole lampant (1000 l)				
	- carburant	294,9933€	35,0067 €	330,0000€	17%
	- usage indust./comm.	18,5920€	2,41€	21,0020€	17%
	- chauffage	0,00 €	10,00 €	10,0000€	14%

	Gasoil (1000 l)				
	utilisé comme carburant				
(1)	- contenant > 10mg/kg soufre	198,3148€	83,84 €	338,3548€	
(2)			31,20 €		17%
(3)			25,00 €		
(1)	- contenant <= 10mg/kg soufre	198,3148€	80,4852 €	335,0000€	
(2)			31,20 €		17%
(3)			25,00 €		
	- usage indust./comm.	18,5920€	2,41 €	21,0020€	17%
	- chauffage	0,00 €	10,00 €	10,0000€	14%
	- usage agricole, horticole, etc.	0,00 €	0,00 €	0,0000€	17%
	Fuel lourd (1000 kg)	13,0000€	2,00 €	15,0000€	17%
	LPG/Méthane (1000 kg)				
	- carburant	0,00 €	101,64 €	101,6400€	8%
	- usage indust./comm.	37,1840€	0,00 €	37,1840€	8%
	- chauffage	0,00 €	10,00 €	10,0000€	8%
	Charbon et coke	0,00 €	0,00 €	0,0000€	14%
	Gaz naturel				
	- carburant	0,00 €	0,00 €	0,0000€	8%
	combustible / MWh				
(4)	consommation/an < 550MWh cat. A	0,00 €	1,08 €	1,0800€	8%
(5)	consommation/an > 550MWh cat. B	0,00 €	0,54 €	0,5400€	8%
(6)	consommation/an > 4100 MWh cat C1	0,00 €	0,05 €	0,0500€	8%
(7)	consommation/an > 4100 MWh cat C2	0,00 €	0,30 €	0,3000€	8%
(8)	cogénération cat. D	0,00 €	0,00 €	0,0000€	8%
	Electricité				
	consommation/an en MWh				
	cat A (<= 25 MWh)	0,00 €	1,00 €	1,0000	8%
	cat B (> 25 MWh)	0,00 €	0,50 €	0,5000	8%
	cat.C (procédés métal./minéral.)	0,00 €	0,10 €	0,1000	8%

Source: ADA, Ministère des Finances

- (1) accise autonome
- (2) contribution sociale
- (3) contribution climatique
- (4) les points de comptage affichant une consommation de gaz naturel annuelle ≤ à cinq 500.000 kWh font partie de la catégorie A;
- (5) les points de comptage affichant une consommation de gaz naturel annuelle > à 500.000 kWh font partie de la catégorie B, à l'exception de ceux de la catégorie C1, C2 et D;
- (6) les points de comptage affichant une consommation annuelle > à 4,1 mio kWh et participant au système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre, hormis ceux de la catégorie D, ou utilisant le gaz naturel principalement pour la réduction chimique ou dans les procédés métallurgiques ou minéralogiques font partie de la catégorie C1;
- (7) les points de comptage affichant une consommation annuelle > à 4,1 mio kWh et dont les débiteurs de la taxe s'engagent à la réalisation d'une amélioration substantielle de leur efficacité énergétique globale par accord à conclure entre le Gouvernement et l'entreprise concernée, respectivement un représentant mandaté par cette entreprise, font partie de la catégorie C2. L'accord à conclure sera doté d'une clause de sanction en cas de non-respect des engagements. En absence d'un accord conclu, les points de comptage concernés font d'office partie de la catégorie B;
- (8) les points de comptage utilisant le gaz naturel pour la production d'électricité font partie de la catégorie D.

Divers produits énergétiques ne sont pas soumis à un droit d'accise commun U.E.B.L., tels que le gaz naturel ou l'électricité. Ces produits ne font pas partie des produits énumérés à l'article 10 de la Convention.

Tous les produits sont imposés sur base de 1.000 litres ou 1.000 kg ou MWh. Pour tous les produits énergétiques, il y a des minimums communautaires qui sont respectés par le Luxembourg.

L'évolution des accises sur les carburants est reprise dans les tableaux suivants:

Tableau 68: Essence sans plomb d'une teneur en soufre supérieure à 10mg de 2000 à 2011

Année	droit d'accise U.E.B.L. / 1000 l	droit d'accise autonome	droit d'accise auton. additionnel	Contribution changement climatique
01/01/2000	9.900 F	2.360 F	2.750 F	
01/01/2002	245,4146 €	58,5029 €	68,1707 €	
01/01/2004	245,4146 €	58,5029 €	138,17 €	
01/01/2005	245,4146 €	58,5100 €	138,17 €	
01/01/2007	245,4146 €	61,0000 €	138,17 €	20.0000 €
01/01/2011	245,4146 €	61,0000 €	138,17 €	20.0000 €

Source: ADA, Ministère des Finances

Tableau 69: Essence sans plomb d'une teneur en soufre de 10mg ou moins de 2007 à 2011

Année	droit d'accise U.E.B.L. / 1000 l	droit d'accise autonome	droit d'accise auton. additionnel	Contribution changement climatique
01/01/2007	245,4146 €	58,5100 €	138,17 €	20.0000 €
01/01/2011	245,4146 €	61,0000 €	138,17 €	20.0000 €

Source: ADA, Ministère des Finances

Tableau 70: Diesel routier d'une teneur en soufre supérieure à 10mg de 2000 à 2012

Année	droit d'accise U.E.B.L. / 1000 l	droit d'accise autonome	droit d'accise auton. additionnel	Contribution changement climatique
01/01/2000	8.000 F	1.950 F	250 F	
01/01/2002	198,3148 €	48,3392 €	6,1973 €	
01/01/2005	198,3148 €	48,3400 €	18,7000 €	
01/01/2006	198,3148 €	48,3400 €	31,2000 €	
01/01/2007	198,3148 €	50,8400 €	31,2000 €	12.5000 €
01/01/2008	198,3148 €	50,8400 €	31,2000 €	25.0000 €
01/01/2010	198,3148 €	58,8400 €	31,2000 €	25.0000 €
01/01/2011	198,3148 €	68,8400 €	31,2000 €	25.0000 €
01/01/2012	198,3148 €	78,8400 €	31,2000 €	25.0000 €
01/08/2012	198,3148 €	83,8400 €	31,2000 €	25.0000 €

Source: ADA, Ministère des Finances

Tableau 71: Diesel routier d'une teneur en soufre de 10mg ou moins de 2007 à 2012

Année	droit d'accise U.E.B.L. / 1000 l	droit d'accise autonome	droit d'accise auton. additionnel	Contribution changement climatique
01/01/2007	198,3148 €	48,3400 €	31,2000 €	12.5000 €
01/01/2008	198,3148 €	47,4852 €	31,2000 €	25.0000 €
01/01/2010	198,3148 €	55,4852 €	31,2000 €	25.0000 €
01/01/2011	198,3148 €	65,4852 €	31,2000 €	25.0000 €
01/01/2012	198,3148 €	75,4852 €	31,2000 €	25.0000 €
01/08/2012	198,3148 €	80,4852 €	31,2000 €	25.0000 €

Source: ADA, Ministère des Finances

Selon les estimations de l'ADA, 75% de la consommation du diesel est d'origine professionnelle (la TVA est donc remboursée) et 25% représentent la consommation privée. (Voir ci-dessous Encadré 6: Définition du "tourisme à la pompe")

Les recettes totales de tous les produits énergétiques et de l'électricité (hors TVA) sont reprises sur le tableau suivant pour la période de 2000 à 2014:

Tableau 72: Evolution des recettes totales des produits énergétiques et de l'électricité de 2000 à 2014 (hors TVA, en EUR)

Année	Produits énergétiques	Electricité	Total recettes
2000	577 600 000 €	Non applicable	577 600 000 €
2001	597 099 000 €	2 797 000 €	599 896 000 €
2002	632 196 000 €	4 176 000 €	636 372 000 €
2003	695 616 000 €	3 792 000 €	699 408 000 €
2004	800 778 000 €	4 435 000 €	805 213 000 €
2005	848 696 000 €	3 926 000 €	852 622 000 €
2006	857 887 000 €	2 184 000 €	860 071 000 €
2007	887 774 777 €	2 753 588 €	890 528 365 €
2008	906 830 563 €	2 907 008 €	909 737 571 €
2009	860 325 207 €	2 920 423 €	863 245 630 €
2010	876 210 180 €	2 830 008 €	879 040 186 €
2011	942 024 647 €	2 993 661 €	945 018 308 €
2012	963 307 855 €	2 715 486 €	966 023 341 €
2013	929 913 593 €	3 224 613 €	933 138 206 €
2014	898 372 689 €	2 644 117 €	901 016 806 €

Source: ADA, Ministère des Finances

Pour information, le gaz naturel et l'électricité ne sont pas soumis à l'accise U.E.B.L. du fait que ce sont des produits qui ont récemment été imposés sur base d'un mécanisme de taxation européen et soumis à un taux minimal.

Sur le tableau suivant qui montre l'évolution, en quantité, des huiles minérales, on peut constater que l'essence avec et sans plomb et le fuel ont, tout particulièrement, diminué sur la période de 2000 à 2014. Le diesel routier a une tendance à la baisse depuis 2012.

Tableau 73: Evolution des quantités (en litres) des huiles minérales

	ess. + pb	ess -pb	diesel rout.	fuel lourd	GPL ind	gasoil ind.	LPG carb	Gasoil chauff
2000	327 627	768 083 327	1 134 623 825	10 330 271	555 476	26 672 655		
2001	330 627	758 777 586	1 241 697 772	9 576 450	486 518	25 304 914		
2002	343 580	707 784 137	1 309 447 151	8 552 341	583 717	21 885 586	2 130 214	390 875 000
2003	353 352	741 104 687	1 523 331 039	6 374 160	759 600	22 774 187	1 658 736	532 614 800
2004	307 108	668 445 711	1 730 335 165	3 267 970	681 999	20 573 444	1 463 862	418 937 266
2005	310 031	665 638 601	2 095 494 313	2 679 700	1 300 737	23 781 742	1 300 737	326 106 414
2006	265 856	600 725 270	2 111 407 030	2 501 500	882 557	27 995 436	1 625 078	313 125 587
2007	350 912	576 476 408	2 121 795 442	1 774 500	1 008 820	32 110 788	1 742 680	258 154 919
2008	271 984	546 751 182	2 143 054 503	676 500	894 205	31 789 626	1 851 131	299 696 025
2009	281 057	516 426 905	2 035 418 836	734 660	907 702	31 957 311	1 760 640	295 239 818
2010	283 410	480 762 261	2 085 562 411	1 053 550	943 470	38 372 952	1 770 914	278 803 848
2011	346 361	482 916 448	2 221 246 502	1 166 693	1 215 502	34 236 860	2 108 617	235 524 669
2012	267 576	464 436 558	2 234 074 733	1 005 860	1 132 644	32 365 955	2 287 737	235 585 693
2013	247 753	430 832 573	2 156 905 333	989 611	948 621	33 026 753	2 306 387	249 759 837
2014	264 582	416 413 509	2 084 880 666	1 015 703	953 200	34 401 621	2 214 545	210 288 422

Source: ADE, Ministère des Finances

54 Taxation du tabac

La taxation des produits de tabacs et notamment, des cigarettes et du tabac à rouler, les cigarettes, est un peu plus complexe. Il y a des minimums communautaires à respecter qui s'expriment soit en pourcentages (60%) du prix de vente, calculé sur base du prix moyen pondéré (PMP), soit par 1.000 pièces (115 EUR).

Les taux applicables sont basés sur une partie ad valorem et une partie spécifique par 1.000 pièces. Pour prévenir la mise sur le marché de produits à très bas prix, le Grand-Duché fixe, en plus, un minimum d'accise nationale, qui doit être payé, même si d'après les calculs avec les taux ordinaires la taxation était inférieure à ce minimum.

Les tabacs manufacturés, désignés ci-dessous, mis à la consommation dans le pays, sont soumis à un droit d'accise commun U.E.B.L. et à un droit d'accise autonome luxembourgeois fixés comme suit:

1) Cigares et cigarillos:

a. accise commune: 5 %

b. accise autonome: 5 %

Le minimum des accises à payer s'élève à 23,50 EUR / 1.000 pièces

2) Cigarettes:

a. accise commune: 45,84%

b. accise autonome: 0,81%

Les cigarettes sont, en outre, passibles:

a) d'un droit d'accise spécifique commun de 6,8914 EUR par 1.000 pièces

b) d'un droit d'accise spécifique autonome de 11,5000 EUR par 1.000 pièces

En 2015, le minimum des accises à payer sur les cigarettes s'élève à 113,95 EUR / 1.000 pièces. La charge fiscale totale (toutes taxes comprises) d'un paquet de 25 cigarettes à 6 EUR représente 69% du prix de vente, tel que présenté sur le tableau ci-dessous:

Tableau 74: Impact des différentes charges fiscales pour un paquet de 25 cigarettes à 6,00 EUR

Charge fiscale	En EUR
Accise ad valorem UEBL 45,84%	2,7504
Accise spécifique UEBL 6,8914 / 1000	0,1723
Accise autonome ad valorem 0,81%	0,0486
Accise autonome spécifique 11,50 / 1000	0,2875
Total Accises	3,2588
TVA 17%	0,8718
Total de la charge fiscale	4,1306
PART PRIVEE	1,8694
PRIX DE VENTE	6,00

Source: ADA, Ministère des Finances

3) Tabac à rouler, les cigarettes et autres tabacs à fumer:

- a. accise commune: 31,5%
- b. accise autonome: 2,80 %

Le tabac à rouler et les cigarettes sont passibles d'un droit d'accise autonome spécifique de 10,00 EUR/kg. Le minimum des accises à payer s'élève à 40,00 EUR/kg. La moyenne des accises, en 2015, représente 46,05% du prix de vente au détail, basé sur le PMP.

Les droits d'accise ad valorem sont calculés sur le prix de vente au détail suivant un barème établi par le Ministère des Finances.

L'évolution des recettes totales de tous les produits de tabacs (hors TVA) de 2000 à 2014 est représentée sur le tableau et le graphique suivant:

Tableau 75: Evolution des recettes totales sur les produits de tabacs de 2000 à 2014 (hors TVA, en EUR)

Année	Cigares	Tabac à rouler	Cigarettes	Total recettes
2000	999 000 €	57 463 000 €	346 660 000 €	405 122 000 €
2001	1 008 000 €	42 654 000 €	280 559 000 €	324 221 000 €
2002	1 014 000 €	55 551 000 €	348 178 000 €	404 743 000 €
2003	1 018 000 €	85 217 000 €	381 483 000 €	467 718 000 €
2004	1 029 000 €	64 811 300 €	458 786 000 €	524 626 300 €
2005	1 038 000 €	58 902 000 €	443 829 000 €	503 769 000 €
2006	1 036 000 €	63 364 000 €	421 200 000 €	485 600 000 €
2007	1 070 714 €	84 438 703 €	467 216 713 €	552 726 130 €
2008	1 080 000 €	77 885 781 €	438 451 962 €	517 417 743 €
2009	1 832 054 €	72 501 219 €	512 970 151 €	587 303 424 €
2010	1 674 468 €	100 724 394 €	432 536 920 €	534 935 782 €
2011	1 775 671 €	96 928 060 €	425 259 416 €	523 963 147 €
2012	1 783 000 €	114 950 000 €	421 298 000 €	538 031 000 €
2013	1 788 000 €	136 940 000 €	394 834 000 €	533 562 000 €
2014	1 772 000 €	180 422 000 €	461 083 000 €	643 277 000 €

Source: ADA, Ministère des Finances

Les recettes perçues sur le tabac s'élèvent annuellement à 550 – 600 mio EUR. L'année 2014 était assez exceptionnelle à cause, notamment, des acquisitions réalisées en décembre 2014 en vue de l'application de la hausse du taux TVA et d'autres mesures, telles que la mise à la consommation anticipée. Il convient de souligner que 80% sont consommés par des non-résidents, ce qui s'explique en grande partie par la différence de prix par rapport aux pays voisins.

Le tableau ci-dessous montre que surtout, les quantités des cigarettes diminuent tout au long de la période d'observation. Cela s'explique, notamment, par l'impact des politiques de prévention et de la réduction du différentiel de prix.

Tableau 76: Evolution des quantités de cigarettes et du tabac de 2000 à 2014

Année	Pièces de cigarettes	Tonnes de tabac
2000	6.007.618.400	na
2001	4.777.321.100	na
2002	5.787.903.500	na
2003	5.617.769.000	na
2004	6.471.368.500	3.015
2005	5.203.926.000	2.970
2006	4.770.000.000	2.904
2007	4.850.000.000	3.607
2008	4.499.000.000	3.413
2009	4.260.000.000	3.483
2010	4.100.000.000	3.600
2011	3.994.510.000	3.742
2012	3.757.161.000	3.922
2013	3.351.473.000	4.028
2014*	3.758.082.000	4.878

* vu l'augmentation de la TVA de 15% à 17% au 1^{er} janvier 2015, l'augmentation des quantités en 2014 résulte d'une mise à la consommation accrue en décembre 2014.

Sans augmentation TVA, les chiffres s'établiraient à peu près:

2014	3.200.000.000	4.300
------	---------------	-------

Source: ADA, Ministère des Finances

55 Taxation des alcools

Les boissons alcooliques sont subdivisées en quatre catégories, à savoir les bières, les vins, les produits intermédiaires et les alcools titrant plus de 22%.

Une taxe spéciale est prélevée sur les "*alcopops*" (boissons du type limonade, bière, vin d'une teneur en alcool inférieure ou égale à 10% à laquelle on ajoute de l'alcool éthylique).

En 1993, l'accise prélevée sur les vins et vins mousseux importés a été abolie. Actuellement, l'accise sur tous les vins et vins mousseux, ainsi que sur les produits fermentés, autres que les bières, est fixée à 0,00 EUR, tandis que pour toutes les autres boissons alcooliques et alcools, les droits et taxes sont les suivants:

Tableau 77: Droits et taxes sur les boissons alcooliques et alcools

Boissons alcooliques	UEBL	autonomes lux.	TOTAL	TVA
Bières (hl ° Plato)				
production annuelle de 50.000 hl (cat 1)	0,3966 €	0,00 €	0,3966	17%
200.000 hl (cat 2)	0,4462 €	0,00 €	0,4462	17%
> 200.000 hl (cat 3)	0,7933 €	0,00 €	0,7933	17%
Vins tranquilles (/hl)				
> 13°	0,00 €	0,00 €	0,0000	14%
	0,00 €	0,00 €	0,0000	17%
Vins mousseux (/hl)	0,00 €	0,00 €	0,0000	17%
Autres boissons fermentées (/hl)	0,00 €	0,00 €	0,0000	17%
Autres boissons fermentées mousseuses (/hl)	0,00 €	0,00 €	0,0000	17%
Produits intermédiaires (/hl)				
> 15°	47,0998€	0,00 €	47,0998	17%
	66,9313€	0,00 €	66,9313	17%
Surtaxe sur les boissons confectionnées /hl	0,00 €	600,00 €	600,0000	17%
Alcools (hl 100% vol)	223,1042€	818,0486€	1 041,1528	17%

Source: ADA, Ministère des Finances

La consommation des boissons alcooliques reste assez stable et en conséquence, les recettes pour tous ces produits restent, plus ou moins, inchangées au fil du temps:

Tableau 78: Evolution des recettes provenant des accises sur les boissons alcooliques de 2000 à 2014 (en mio EUR)

Année	Alcool étranger	Alcool indigène	Taxe de consommation sur alcool	Bières étrangères	Bières indigènes	Vins	Produits intermédiaires
2000	5,30	0,12	19,79	1,63	1,19	0,00	0,99
2001	5,50	0,11	20,60	2,02	1,22	0,00	1,02
2002	5,56	0,10	20,75	1,39	2,00	0,00	1,03
2003	6,43	0,12	23,58	1,67	1,93	0,00	1,20
2004	6,13	0,11	22,89	1,77	2,00	0,00	1,08
2005	5,87	0,11	21,89	1,76	1,90	0,00	1,16
2006	5,53	0,11	20,58	1,87	1,89	0,00	1,00
2007	5,74	0,12	21,51	1,83	1,78	0,00	1,19
2008	5,70	0,08	21,17	1,88	1,64	0,00	1,10
2009	5,78	0,09	21,53	2,01	1,65	0,00	1,05
2010	5,52	0,07	20,40	2,13	1,57	0,00	1,02
2011	5,94	0,08	22,10	2,13	1,57	0,00	1,03
2012	5,96	0,07	22,09	2,30	1,55	0,00	1,00
2013	6,72	0,07	24,91	2,29	1,46	0,00	1,07
2014	7,58	0,09	28,08	2,36	1,44	0,00	0,98

Source: ADA, Ministère des Finances

56 Taxation sur les véhicules routiers

La taxe sur les véhicules repose, depuis le 1^{er} janvier 2007, sur une imposition "écologique" en relation avec les émissions CO₂, pour tous les véhicules immatriculés à partir du 1^{er} janvier 2001.

Les véhicules dont la première immatriculation remonte avant le 1^{er} janvier 2001 sont taxés suivant la cylindrée.

La taxe normale est calculée suivant la formule: Taxe (en EUR) = a * b * c:

- "a" représente la valeur des émissions de CO₂ en g/km ;
- "b" représente un multiplicateur qui est fixé actuellement à :
 - 0,9 pour les véhicules équipés d'un moteur à carburant diesel ;
 - 0,6 pour les véhicules équipés d'un moteur autre qu'à carburant diesel;
- "c" représente un facteur exponentiel qui équivaut à 0,5, lorsque les émissions de CO₂ ne dépassent pas 90 g/km CO₂ et qui est incrémenté de 0,10 pour chaque tranche supplémentaire de 10 g de CO₂/km.

Le calcul de la taxe normale concerne uniquement les voitures de tourisme (classées M1 par la SNCT). Les autres véhicules, tels que les motos, les camionnettes, les camions, les tracteurs, les remorques et semi-remorques utilisant la voie publique, sont taxés suivant leur propre barème en fonction de la cylindrée, de la masse maximale autorisée, de la suspension, etc.

Tableau 79: Evolution des recettes totales de la taxe sur les véhicules de 2006 à 2014 (en EUR)

Année	Taxe sur les véhicules
2000	28 072 000 €
2001	27 643 000 €
2002	28 304 000 €
2003	29 120 000 €
2004	30 312 000 €
2005	31 067 000 €
2006	32 173 000 €
2007	62 958 461 €*
2008	73 727 700 €
2009	72 300 000 €
2010	64 999 372 €
2011	63 092 000 €
2012	60 919 000 €
2013	67 906 000 €
2014	68 206 000 €

Source: ADA, Ministère des Finances

* Introduction de la nouvelle taxe CO₂

En 2006, les recettes s'élevaient à 30 mio EUR, elles ont doublé par la suite, à plus de 70 mio EUR pour se stabiliser à ce montant au cours de ces dernières années. Cela s'explique par le fait que même si le nombre de véhicules augmente annuellement, les émissions en CO₂ diminuent, d'où la stabilité des recettes.

Encadre 6: Définition du "*tourisme à la pompe*"

Le "*tourisme à la pompe*" est un concept qui est employé, à tort, pour désigner l'ensemble des achats effectués auprès des stations-service, notamment celles situées sur nos autoroutes et le long de nos frontières. Les produits concernés sont surtout les carburants, le tabac et l'alcool. Le CES est d'avis qu'il n'est pas correct de considérer toutes ces ventes comme du "*tourisme à la pompe*".

C'est pourquoi le CES tient à donner une définition de ce qu'il y a lieu d'entendre par "*tourisme à la pompe*".

Partant du principe que l'ensemble des ventes réalisées auprès des stations-services se font par deux catégories de clients, à savoir, d'une part, par les professionnels du transport routier et d'autre part, par des personnes privées, le "*tourisme à la pompe*" se retrouve essentiellement dans la deuxième catégorie.

En effet, le "*tourisme à la pompe*" représente les ventes de produits aux personnes privées qui se déplacent au Luxembourg exclusivement dans le but d'acheter à moindre prix des produits comme le carburant, le tabac et l'alcool.

Il n'y a pas lieu d'inclure dans la définition du "*tourisme à la pompe*", les clients professionnels car leur itinéraire passe généralement de toute façon par le Luxembourg. En ce qui concerne les frontaliers, l'approvisionnement en produits accisés n'est pas leur principale raison pour venir au Luxembourg.

Bien qu'il soit difficile de chiffrer exactement la part des ventes liée au "*tourisme à la pompe*", on peut considérer qu'elles représentent une partie très marginale du total des ventes faites auprès des stations-services au Luxembourg.

6 FRAUDES FISCALES

Dans son avis sur l'évolution économique, sociale et financière de 1993, le CES avait déjà mis garde contre les conséquences liées aux fraudes fiscales ; il expliquait, notamment, que: *"La fraude fiscale, qui a pour résultat de soustraire à la collectivité nationale une part des moyens financiers qui lui reviennent légalement, provoque une discrimination inacceptable et, par la même, une injustice entre les contribuables qui paient correctement leurs impôts et ceux qui pratiquent la fraude"*.

La fraude fiscale porte atteinte aux principes fondamentaux d'un Etat car elle engendre des pertes au niveau des recettes fiscales, mettant ainsi en péril l'équilibre budgétaire et implicitement, l'équilibre démocratique.

Du fait de la complexité croissante des dispositifs législatifs nationaux et internationaux en matière de fiscalité, les fraudes fiscales deviennent de plus en plus difficiles à cerner et à détecter. On distingue, généralement, deux formes de fraudes fiscales, réparties selon leur degré de gravité:

- 1) La fraude fiscale – *"tax evasion"* par laquelle le contribuable enfreint, de manière intentionnelle les dispositions légales, pour échapper à ses obligations fiscales. Par exemple: non-déclaration de certains revenus ou déclaration de frais personnels en tant que dépenses de l'entreprise.
- 2) L'escroquerie fiscale qui est un délit pénal qui se distingue de la fraude fiscale par la gravité des infractions commises⁷⁵. Elle relève de la compétence des tribunaux civils statuant en matière répressive.

Il faut également mentionner l'évitement fiscal - *"tax avoidance"* – qui pourrait être considéré comme une fraude fiscale dans certaines situations. L'évitement fiscal se situe dans le cadre légal, dans la mesure où un contribuable utilise, par des moyens légaux, les failles du système fiscal afin de réduire le montant d'imposition. Par exemple: un instrument financier est considéré comme dette (paiement déductible) dans un pays et comme capitaux propres (revenu exonéré) dans un autre pays (par exemple, produits hybrides).

Le CES convient que l'essence même de la fraude fiscale, qui consiste à détourner de manière illégale le système fiscal d'un pays, fait qu'il est difficile de chiffrer l'ampleur de ce phénomène. Au niveau européen, la Commission européenne⁷⁶ estime les pertes des recettes fiscales potentielles à 1.000 mia EUR, soit un coût annuel d'environ 2.000 EUR par citoyen européen. Au niveau national, il découle du rapport d'activité de 2014⁷⁷ que la division *"Révisions"* et son *"Service de Révision"*, en charge, notamment, de la révision périodique et approfondie des documents comptables des contribuables et de la lutte contre la fraude fiscale, a effectué, au cours de l'année 2014, 45 contrôles approfondis permettant de générer 6,5 mio EUR de recettes en plus. En outre, cette division de l'ACD a procédé en coopération avec les bureaux d'imposition, 42 contrôles sur place qui ont engendré des majorations d'impôts de 2,3 mio EUR. A elle seule, la division *"Révisions"* a donc permis de générer, au total, 8,8 mio EUR de recettes en plus en 2014.

Au-delà de ces données statistiques, il n'existe aucune estimation de l'envergure des fraudes fiscales au Luxembourg au niveau global, c'est-à-dire au niveau des trois administrations fiscales (ACD, AED et ADA). Le CES regrette qu'une telle estimation ne soit pas disponible, ce

⁷⁵ L'escroquerie fiscale est définie selon le § 396 de la loi générale des impôts (loi du 22 décembre 1993) : "lorsque la fraude porte sur un montant significatif d'impôt soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû et a été commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à lui persuader des faits inexacts..."

⁷⁶ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0162+0+DOC+XML+V0//FR>

⁷⁷ http://www.impotsdirects.public.lu/profil/rapports/Rapport-d_activite-2014_2014-02-17.pdf

qui rend l'analyse de l'ampleur du phénomène au Luxembourg quasiment impossible. Il insiste qu'il est important de mettre en place une base de données commune aux trois administrations fiscales permettant de recueillir diverses données relatives aux fraudes fiscales, telles que le nombre de dossiers frauduleux détectés et les montants éludés. La loi du 19 décembre 2008 qui vise à renforcer la coopération interadministrative entre l'ACD, l'AED et l'ADA pourrait constituer la base légale à une telle base de données.

Par ailleurs, le rapport d'activité de l'ACD signale qu'en 2014, 8 rapports du service de révision ont donné lieu à une transmission des poursuites au Procureur d'Etat. Il convient de préciser que les dossiers susceptibles de fraude fiscale ne sont pas du ressort des administrations fiscales, mais sont transmis au Parquet.

En effet, l'ACD ne peut procéder qu'à des prélèvements supplémentaires en cas de non-observation des délais de déclaration et de paiement. Ces prélèvements prennent la forme de suppléments pour dépôt tardif des diverses déclarations, d'astreintes pécuniaire ou d'intérêts de retard et sont de montants assez dérisoires. Le délai de prescription pour les recouvrements d'impôt est de cinq ans et, en cas de non-déclaration ou de déclaration incomplète et inexacte de dix ans.

Par contre, l'AED peut fixer des amendes fiscales, plus conséquentes, en cas d'infractions, notamment, à la loi sur la TVA ou à défaut de paiement de la TVA. Le délai de prescription est de cinq ans. Selon le rapport d'activité de l'AED, au cours de l'année 2014, des amendes fiscales pour non-dépôt de déclarations périodiques et annuelles ont été prononcées par l'AED pour un montant total de 2.983.500 EUR, ainsi que des amendes spéciales pour d'autres irrégularités pour un montant total de 320.895 EUR.

On constate donc qu'il y a incohérence d'une administration fiscale à l'autre, tant au niveau de la procédure des sanctions fiscales, qu'au niveau du délai de prescription. Le CES insiste qu'il est nécessaire d'avoir un arsenal juridique cohérent (simplification administrative), qui permette un échange d'informations entre les différentes administrations fiscales et ainsi davantage de transparence.

Pour les infractions caractérisées de "*fraudes fiscales*", voire "*d'escroquerie fiscale*", l'ACD ne détient pas de réel moyen pour lutter contre celles-ci car les dossiers "*frauduleux*" sont directement transmis au Procureur d'Etat en vertu de la loi générale des impôts. Au niveau de l'AED, la requête auprès du Procureur d'Etat se fait sur base de l'article 29 de la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession. En vertu de l'article 80, paragraphe 1 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, ledit article 29 est aussi applicable en matière TVA. Les administrations fiscales déplorent cependant que ces dossiers ne sont pas traités avec l'acuité nécessaire, au pire, qu'ils ne sont pas poursuivis.

Ce manque de suivi au niveau du Parquet, couplé à une législation fiscale complexe permet aux fraudeurs, non seulement de profiter des failles du système, mais aussi de ne pas être jugés et condamnés pour leur infraction. Le CES est consterné par ce fait et soutient la proposition des administrations fiscales, à savoir de ne plus transmettre les dossiers frauduleux directement au Parquet, mais de les outiller de manière à ce qu'elles puissent infliger aux fraudeurs une amende sur le montant des impôts fraudés. Ce supplément serait fixé de cas en cas par l'administration, en tenant compte de la gravité des faits. Etant donné que les administrations fiscales ont une connaissance approfondie des dossiers douteux et frauduleux, une telle solution se prêterait au mieux pour lutter efficacement et rapidement contre les fraudes fiscales.

Concernant les décharges fiscales, le rapport d'activité de l'ACD informe que 9.018 demandes de décharges ont été introduites auprès de l'ACD en 2014, à hauteur de 24.634.143 EUR. 95%

de ces demandes concernant des sociétés dont les opérations de faillite, respectivement de liquidations ont été clôturées pour insuffisance d'actifs.

Au niveau de l'AED, 1.200 décharges ont été demandées auprès du Ministre des Finances au courant de l'année en 2014 (3.215 en 2013), suite à la faillite des assujettis, respectivement de liquidations, de dénonciations de siège, de défaut d'adresse valable ou de décès. Le montant total ainsi déchargé se chiffre à 46.825.042,76 EUR (en 2013: 77.318.778,09 EUR).

En comparant les décharges des deux administrations, on constate que l'ACD est confrontée, en nombre, à plus de demandes de décharges (plusieurs demandes peuvent concerner le même contribuable), mais que son montant total déchargé est inférieur à celui de l'AED pour l'année 2014. En 2014, on arrive à un total de 71.459.186 EUR déchargé pour ces deux administrations fiscales !

Face à l'ampleur des montants déchargés, le CES insiste qu'il est important de procéder, au plus vite, à la mise en place du projet de loi⁷⁸ sur la préservation des entreprises et portant modernisation du droit de la faillite. Ce projet de loi comporte, notamment, un changement majeur au niveau du Code de commerce (article 495-1) et plus particulièrement, en matière des faillites, puisqu'il prévoit l'engagement de la responsabilité du ou des dirigeants pour une faute de gestion. La législation actuelle ne permet pas d'engager la responsabilité des dirigeants, à moins de prouver qu'il y a eu faute(s) grave(s) caractérisée(s) de la part du ou des dirigeants ayant contribué à la faillite. Dans la pratique, cela reste toutefois relativement difficile à prouver, de manière à ce qu'en cas de faillite, la responsabilité des dirigeants n'est que rarement engagée.

Le CES tient cependant à préciser qu'il faut de rester prudent au niveau de l'engagement de la responsabilité des dirigeants, du fait que le degré de responsabilité dépend de la forme juridique des sociétés. En effet, dans une société à responsabilité limitée, la responsabilité des dirigeants ne peut être engagée qu'en fonction des apports dans la société. Il faut cependant préciser que l'action en comblement de passif en cas d'une négligence grave de la part des dirigeants ne devrait pas être limitée en fonction des apports dans la société. Une telle limitation enlèverait toute efficacité à ladite mesure.

Par ailleurs, le projet de loi en question vise, à travers son volet répressif⁷⁹, à éviter que des commerçants de mauvaise foi puissent simplement mener en faillite leur commerce pour en commencer un nouveau en toute impunité. Il tente, à cet égard, à décriminaliser la banqueroute frauduleuse en donnant la possibilité au Parquet d'entamer des poursuites sans passer par une instruction qui ralentit et alourdit la procédure. Le CES salue cette disposition qui vise à faciliter les poursuites des commerçants malhonnêtes.

Dans cet ordre d'idée, il serait utile de prévoir, au niveau du volet préventif du projet de loi, une coopération inter-administrative accrue, plus particulièrement, entre l'ACD, AED, le Ministère de l'Economie et le Ministère des Classes moyennes, pour ainsi établir, en respect des lois sur la protection de données, un relevé comprenant les commerçants qui ont fait faillite à plusieurs reprises (récidivistes). L'établissement d'un tel relevé pourrait faire partie des clignotants prévus dans le volet préventif du projet de loi. Ainsi, lors des demandes d'autorisation d'établissement, un tel relevé permettrait de vérifier s'il s'agit d'un cas récidiviste.

Enfin, le projet de loi porte également modification aux articles 455 et suivants du Code de commerce pour permettre au Tribunal de commerce de nommer des curateurs qui ne sont pas nécessairement avocats. Il est proposé de faire une référence à la loi du 7 juillet 1971 portant, en matière répressive et administrative, institution d'experts, de traducteurs et d'interprètes

78 Le projet de loi n° 6539 sur la préservation des entreprises et portant modernisation du droit de la faillite a été déposé à la Chambre des députés le 1er février 2013.

79 Voir Portail d'information d'OPF Partners, Christel Dumont, Avocat à la Cour, Associé

assermentés. Le CES soutient cette proposition qui vise à établir une liste d'experts assermentés, désignés comme liquidateurs, justifiant d'une formation particulière et présentant des garanties de compétence en matière de procédures d'insolvabilité. Cela contribuerait, non seulement, à améliorer le métier de curateur en introduisant une certaine professionnalisation, mais cela permettrait également un traitement plus efficace et plus rapide des dossiers de faillite.

Actuellement, dans le cadre de liquidations volontaires, les administrations fiscales déplorent en effet que lors de la nomination d'un liquidateur ou d'un curateur-avocat, elles ne détiennent plus aucune information sur l'entreprise en faillite. Ceci est regrettable, il serait opportun que le Parquet échange des informations avec les administrations fiscales et le Centre commun de la sécurité sociale.

Le CES signale, dans ce contexte, qu'il n'est pas forcément nécessaire de recourir systématiquement à un curateur, notamment dans le cadre de faillites de sociétés de petite taille peu susceptibles de générer un contentieux. Au final, le CES salue la mise en place d'une déclaration électronique pour les sociétés de capitaux, à partir de 2015. Cela représente un grand progrès pour l'ACD car une telle déclaration permettra à l'administration, grâce à l'émission de bulletin automatique des impôts à payer, d'investir davantage d'effort dans des contrôles approfondis de certains dossiers "*douteux*" et de renforcer sa lutte contre les fraudes fiscales.

De même, le CES prend note que le personnel au sein de l'ACD a été étoffé selon le Règlement grand-ducal du 5 février 2015 modifiant le règlement grand-ducal modifié du 6 novembre 2009 fixant l'organisation de l'administration des contributions directes, notamment, au niveau du service de révision, à savoir de 12 à 32 personnes. En 2015, l'AED a renforcé le Service anti-fraude par 2 fonctionnaires. En revanche, il importe de souligner que ledit renforcement est surtout destiné à intensifier les contrôles dans la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme. Mais le CES tient à souligner qu'il est essentiel que les trois administrations fiscales disposent d'un pool de personnes spécialisées en fiscalité et particulièrement, en matière d'entreprises en difficultés.

Actuellement, le CES constate un manque d'effectifs au sein des administrations fiscales.. En outre, en raison de la complexité et du haut degré de technicité requis dans le domaine de la fiscalité, les fonctionnaires-stagiaires sont formés au sein des administrations. Cela demande, de la part des administrations, un effort conséquent et de longue haleine. Afin de remédier à cette situation, le CES propose de mettre en place une formation (Bac +3 ou +5) consacrée à la fiscalité et axée aux besoins des administrations fiscales. Une telle formation devrait être proposée à un large public, c'est-à-dire, à destination des secteurs public et privé.



Résultat du vote:

Le présent avis a été arrêté à l'unanimité des voix des membres présents.

Marianne Nati-Stoffel

Pascale Toussing

Secrétaire Générale

Présidente

Luxembourg, le 27 novembre 2015

ANNEXES

Annexe 1: Evolution du tarif IRC depuis 1984

tarif 1984 (résidents)	IRC dû
ne dépasse pas 9.916 EUR (400.000 LUF)	20% du revenu imposable
entre 9.916 EUR et 14. 874 EUR (400.000 et 600.001 LUF)	1.983 EUR (80.000 LUF) + 50% du revenu dépassant 9.916 EUR (400.000 LUF)
entre 14. 874 EUR (600.000 LUF) et 24.790 EUR (1.000.001 LUF)	30% du revenu imposable
entre 24.790 EUR (1.000.000 LUF) et 32.548 EUR (1.313.000 LUF)	7.437 EUR (300.000 LUF) + 72% du revenu dépassant 24.790 EUR (1.000.000 LUF)
supérieur à 32.524 EUR (1.312.000 LUF)	40% du revenu imposable

tarif 1986 (résidents)	IRC dû
ne dépasse pas 9.916 EUR (400.000 LUF)	20% du revenu imposable
entre 9.916 EUR et 14. 874 EUR (400.000 et 600.001 LUF)	1.983 EUR (80.000 LUF) + 50% du revenu dépassant 9.916 EUR (400.000 LUF)
entre 14. 874 EUR (600.000 LUF) et 24.790 EUR (1.000.001 LUF)	30% du revenu imposable
entre 24.790 EUR (1.000.000 LUF) et 32.548 EUR (1.313.000 LUF)	7.437 EUR (300.000 LUF) + 52,50% du revenu dépassant 24.790 EUR (1.000.000 LUF)
supérieur à 32.524 EUR (1.312.000 LUF)	36% du revenu imposable

tarif 1988 (résidents)	IRC dû
ne dépasse pas 9.916 EUR (400.000 LUF)	20% du revenu imposable
entre 9.916 EUR et 14. 874 EUR (400.000 et 600.001 LUF)	1.983 EUR (80.000 LUF) + 50% du revenu dépassant 9.916 EUR (400.000 LUF)
entre 14. 874 EUR (600.000 LUF) et 24.790 EUR (1.000.001 LUF)	30% du revenu imposable
entre 24.790 EUR (1.000.000 LUF) et 32.548 EUR (1.313.000 LUF)	7.437 EUR (300.000 LUF) + 46,80% du revenu dépassant 24.790 EUR (1.000.000 LUF)
supérieur à 32.524 EUR (1.312.000 LUF)	34% du revenu imposable

tarif 1997 (résidents)	IRC dû
ne dépasse pas 9.916 EUR (400.000 LUF)	20% du revenu imposable
entre 9.916 EUR et 14. 874 EUR (400.000 et 600.001 LUF)	1.983 EUR (80.000 LUF) + 50% du revenu dépassant 9.916 EUR (400.000 LUF)
entre 14. 874 EUR (600.000 LUF) et 24.790 EUR (1.000.001 LUF)	30% du revenu imposable
entre 24.790 EUR (1.000.000 LUF) et 32.548 EUR (1.313.000 LUF)	7.437 EUR (300.000 LUF) + 38,40% du revenu dépassant 24.790 EUR (1.000.000 LUF)
supérieur à 32.524 EUR (1.312.000 LUF)	32% du revenu imposable

tarif 1998 (résidents)	IRC dû
ne dépasse pas 9.916 EUR (400.000 LUF)	20% du revenu imposable
entre 9.916 EUR et 14. 874 EUR (400.000 et 600.001 LUF)	1.983 EUR (80.000 LUF) + 50% du revenu dépassant 9.916 EUR (400.000 LUF)
supérieur à 14. 874 EUR (600.000 LUF)	30% du revenu imposable

tarif 2002	IRC dû
ne dépasse pas 10.000 euros	20% du revenu imposable
entre 10.000 et 15.001 euros	2.000 euros + 26% du revenu dépassant 10.000 euros
supérieur à 15.000 euros	22% du revenu imposable

tarif 2009 – 2015*	IRC dû
ne dépasse pas 15.000 euros	20%
supérieur à 15.000 euros	21%

*Impôt minimum depuis 2011

Source: Ministère des Finances

Remarque: L'IS, l'ICC ne sont pas compris dans le calcul de l'IRC

Annexe 2: Statistiques complémentaires

Impôt sur le revenu des collectivités

Evolution IRC – Soldes d'impôts / Avances (2000-2014, en EUR)

Année	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Avances	737 157 125,82 €	765 067 842,37 €	777 916 026,32 €	756 345 950,40 €	786 347 341,90 €	869 009 408,56 €	893 247 642,52 €	955 715 702,46 €	1 017 592 889,46 €	885 058 231,66 €	925 843 044,52 €	969 335 820,06 €	1 041 729 637,16 €	1 185 154 859,56 €	1 235 683 756,12 €
Soldes d'impôt	313 547 724,74 €	405 784 423,14 €	589 257 524,76 €	609 423 365,91 €	326 770 835,81 €	282 798 165,85 €	432 761 651,85 €	483 530 929,43 €	407 224 831,46 €	590 765 926,19 €	594 479 279,77 €	687 336 792,89 €	576 028 514,41 €	423 981 462,68 €	350 875 275,51 €
Total	1 050 704 850,56 €	1 170 852 265,51 €	1 367 173 551,08 €	1 365 769 316,31 €	1 113 118 177,71 €	1 151 807 574,41 €	1 326 009 294,37 €	1 439 246 631,89 €	1 424 817 720,92 €	1 475 824 157,85 €	1 520 322 324,29 €	1 656 672 612,95 €	1 617 758 151,57 €	1 609 136 322,24 €	1 586 559 031,63 €

Décompte de la recette réalisée au titre de l'impôt sur le revenu des collectivités (2000-2014, en EUR)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Recettes réalisées au titre des années d'imposition antérieures à l'exercice budgétaire (soldes d'impôt)	313 547 724,74 €	405 784 423,14 €	589 257 524,76 €	609 423 365,91 €	326 770 835,81 €	282 798 165,85 €	432 761 651,85 €	483 530 929,43 €	407 224 831,46 €	590 765 926,19 €	594 479 279,77 €	687 336 792,89 €	576 028 514,41 €	423 981 462,68 €	350 875 275,51 €
	29,84%	34,66%	43,10%	44,62%	29,36%	24,55%	32,64%	33,60%	28,58%	40,03%	39,10%	41,49%	35,61%	26,35%	22,12%
Recettes réalisées au titre de l'année d'imposition correspondant à l'exercice budgétaire (avances)	737 157 125,82 €	765 067 842,37 €	777 916 026,32 €	756 345 950,34 €	786 347 341,90 €	869 009 408,56 €	893 247 642,52 €	955 715 702,46 €	1 017 592 889,46 €	885 058 231,66 €	925 843 044,52 €	969 335 820,06 €	1 041 729 637,16 €	1 185 154 859,56 €	1 235 683 756,12 €
	70,16%	65,34%	56,90%	55,38%	70,64%	75,45%	67,36%	66,40%	71,42%	59,97%	60,90%	58,51%	64,39%	73,65%	77,88%
Total recettes	1 050 704 850,56 €	1 170 852 265,51 €	1 367 173 551,08 €	1 365 769 316,25 €	1 113 118 177,71 €	1 151 807 574,41 €	1 326 009 294,37 €	1 439 246 631,89 €	1 424 817 720,92 €	1 475 824 157,85 €	1 520 322 324,29 €	1 656 672 612,95 €	1 617 758 151,57 €	1 609 136 322,24 €	1 586 559 031,63 €
Produit de l'impôt de solidarité	-42 028 194,02 €	-46 834 090,61 €	-54 686 942,04 €	-54 630 772,65 €	-44 524 727,11 €	-46 072 302,98 €	-53 040 371,77 €	-57 569 865,28 €	-56 992 708,83 €	-59 032 966,31 €	-60 812 892,97 €	-82 833 630,65 €	-80 887 907,58 €	-112 639 542,56 €	-111 059 132,21 €
Recettes de l'exercice budgétaire	1 008 676 656,54 €	1 124 018 174,90 €	1 312 486 609,04 €	1 311 138 543,60 €	1 068 593 450,60 €	1 105 735 271,43 €	1 272 968 922,60 €	1 381 676 766,61 €	1 367 825 012,09 €	1 416 791 191,54 €	1 459 509 431,32 €	1 573 838 982,30 €	1 536 870 243,99 €	1 496 496 779,68 €	1 475 499 899,42 €
Prévisions budgétaires	941 995 394,14 €	1 016 363 451,57 €	1 199 000 000,00 €	1 400 000 000,00 €	1 100 000 000,00 €	1 125 000 000,00 €	1 250 000 000,00 €	1 300 000 000,00 €	1 430 000 000,00 €	1 420 000 000,00 €	1 200 000 000,00 €	1 450 000 000,00 €	1 550 000 000,00 €	1 560 000 000,00 €	1 520 000 000,00 €

Part de l'IRC dans le total des recettes directes (2000-2014, en mio EUR)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Variation 2000/2014
Total des recettes	2 781,44 €	2 933,43 €	3 082,26 €	3 193,04 €	3 094,89 €	3 443,81 €	4 011,12 €	4 437,34 €	4 764,52 €	4 829,58 €	4 978,90 €	5 561,30 €	5 700,22 €	6 107,27 €	6 360,77 €	129%
Total des recettes + ICC	3 341,84 €	3 394,49 €	3 628,41 €	3 733,47 €	3 550,03 €	3 903,22 €	4 493,60 €	4 976,24 €	5 342,63 €	5 417,57 €	5 565,10 €	6 269,60 €	6 302,06 €	6 663,28 €	6 924,99 €	107%
IRC	1 008,67 €	1 124,01 €	1 312,48 €	1 311,13 €	1 068,59 €	1 105,70 €	1 272,96 €	1 381,68 €	1 367,82 €	1 416,79 €	1 459,50 €	1 573,83 €	1 536,87 €	1 496,50 €	1 475,50 €	46%
% IRC	36,26%	38,32%	42,58%	41,06%	34,53%	32,11%	31,74%	31,14%	28,71%	29,34%	29,31%	28,30%	26,96%	24,50%	23,20%	

Source: ACD, Ministère des Finances

Impôt commercial communal**Evolution ICC – Soldes d'impôts / Avances (2000-2014, en EUR)**

Exercice budgétaire	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Avances	300 206 802,10 €	305 279 505,69 €	313 809 080,75 €	289 693 647,02 €	298 472 121,78 €	313 789 561,41 €	336 854 742,05 €	363 687 491,25 €	376 604 552,37 €	341 117 412,28 €	346 261 738,92 €	349 910 188,41 €	371 626 764,67 €	387 390 581,82 €	407 655 354,16 €
Soldes d'impôt	160 491 539,36 €	155 780 247,41 €	232 339 323,91 €	250 735 234,22 €	156 665 617,25 €	145 624 476,39 €	145 624 699,11 €	175 217 852,60 €	201 504 049,83 €	246 874 563,94 €	240 012 638,98 €	358 427 816,81 €	230 366 323,65 €	168 613 112,17 €	156 576 845,04 €
Total	460 698 341,46 €	461 059 753,10 €	546 148 404,66 €	540 428 881,24 €	455 137 739,03 €	459 414 037,80 €	482 479 441,16 €	538 905 343,85 €	578 108 602,20 €	587 991 976,22 €	586 274 377,90 €	708 338 005,22 €	601 993 088,32 €	556 003 693,99 €	564 232 199,20 €

Part de l'ICC dans le total des recettes directes (2010-2015, en mio EUR)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Variation 2000/2014
Total des recettes	2 781,44 €	2 933,43 €	3 082,26 €	3 193,04 €	3 094,89 €	3 443,81 €	4 011,12 €	4 437,34 €	4 764,52 €	4 829,58 €	4 978,90 €	5 561,30 €	5 700,22 €	6 107,27 €	6 360,77 €	129%
Total des recettes + ICC	3 341,84 €	3 394,49 €	3 628,41 €	3 733,47 €	3 550,03 €	3 903,22 €	4 493,60 €	4 976,24 €	5 342,63 €	5 417,57 €	5 565,10 €	6 269,60 €	6 302,06 €	6 663,28 €	6 924,99 €	107%
ICC	460,70 €	461,06 €	546,15 €	540,43 €	455,14 €	459,41 €	482,48 €	538,90 €	578,11 €	587,99 €	586,27 €	708,34 €	601,99 €	556,00 €	564,23 €	22%
% ICC	13,79%	13,58%	15,05%	14,48%	12,82%	11,77%	10,74%	10,83%	10,82%	10,85%	10,53%	11,30%	9,55%	8,34%	8,15%	

Source: ACD, Ministère des Finances

Impôt sur la fortune**Evolution IF – Soldes d'impôts / Avances (2000-2014, en EUR)**

Exercice budgétaire	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Avances	116 544 669,41 €	119 465 038,93 €	83 776 053,67 €	85 067 495,33 €	83 475 978,34 €	82 972 509,35 €	66 853 176,53 €	81 288 361,72 €	79 236 880,80 €	99 500 890,72 €	107 492 851,91 €	96 039 460,49 €	113 439 573,47 €	136 858 518,61 €	135 708 402,55 €
Soldes d'impôt	35 747 827,06 €	31 043 661,84 €	75 876 735,45 €	69 070 574,42 €	50 040 674,68 €	81 669 791,69 €	82 715 757,88 €	90 356 175,50 €	89 322 133,74 €	111 393 416,08 €	100 900 572,49 €	159 929 611,60 €	154 034 431,12 €	132 512 969,56 €	138 255 975,46 €
Total	152 292 496,47 €	150 508 700,77 €	159 652 789,12 €	154 138 069,75 €	133 516 653,02 €	164 642 301,04 €	149 568 934,41 €	171 644 537,22 €	168 559 014,54 €	210 894 306,80 €	208 393 424,40 €	255 969 072,09 €	267 474 004,59 €	269 371 488,17 €	273 964 378,01 €

Part de l'IF dans le total des recettes directes (2000-2014, en mio EUR)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Variation 2000/2014
Total des recettes	2 781,44 €	2 933,43 €	3 082,26 €	3 193,04 €	3 094,89 €	3 443,81 €	4 011,12 €	4 437,34 €	4 764,52 €	4 829,58 €	4 978,90 €	5 561,30 €	5 700,22 €	6 107,27 €	6 360,77 €	129%
Total des recettes + ICC	3 341,84 €	3 394,49 €	3 628,41 €	3 733,47 €	3 550,03 €	3 903,22 €	4 493,60 €	4 976,24 €	5 342,63 €	5 417,57 €	5 565,10 €	6 269,60 €	6 302,06 €	6 663,28 €	6 924,99 €	107%
IF	152,29 €	150,51 €	159,65 €	154,14 €	133,52 €	164,64 €	149,56 €	171,64 €	168,55 €	210,89 €	208,39 €	255,96 €	267,47 €	269,37 €	273,96 €	80%
% IF	5,48%	5,13%	5,18%	4,83%	4,31%	4,78%	3,73%	3,87%	3,54%	4,37%	4,19%	4,60%	4,69%	4,41%	4,31%	

Source: ACD, Ministère des Finances

Impôt sur le revenu des personnes physiques et Retenue d'impôt sur les traitements et salaires

Evolution de l'IRP et de la RTS – Soldes d'impôts / Avances (2000-2014, en EUR)

IRPP															
Exercice budgétaire	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Soldes d'impôt	27 961 942,47	27 712 292,55	32 852 725,88	46 695 777,29	51 591 483,78	88 333 713,98	79 153 673,47	86 071 131,72	87 143 725,74	141 716 412,84	155 496 739,61	174 780 995,78	186 589 205,53	198 429 084,36	172 386 723,55
Avances	233 612 811,63	233 924 127,91	237 905 112,49	242 911 458,16	254 973 122,83	276 210 536,12	298 368 618,45	320 173 151,89	323 191 360,61	349 363 980,76	384 561 802,09	427 916 125,87	468 741 709,49	508 316 347,55	542 610 310,92
Total	261 574 754,10	261 636 420,46	270 757 838,37	289 607 235,45	306 564 606,61	364 544 250,10	377 522 291,92	406 244 283,61	410 335 086,35	491 080 393,60	540 058 541,70	602 697 121,65	655 330 915,02	706 745 431,91	714 997 034,47
RTS															
Avances	1 073 695 207,09	1 070 675 274,74	1 001 258 813,39	1 060 428 695,06	1 191 648 089,60	1 345 083 888,23	1 512 384 278,46	1 708 548 171,14	1 942 054 695,04	1 800 886 696,01	1 936 003 404,05	2 163 933 480,38	2 341 538 823,04	2 736 213 969,84	2 980 434 971,60
Soldes d'impôt	122 733 338,29	160 340 068,31	154 401 514,35	160 627 973,10	172 498 539,04	170 081 289,97	184 184 777,11	201 255 271,74	236 585 393,50	245 989 640,06	232 721 940,67	251 722 933,98	237 225 840,64	251 206 236,44	265 864 161,05
Total	1 196 428 545,38	1 231 015 343,05	1 155 660 327,74	1 221 056 668,16	1 364 146 628,64	1 515 165 178,20	1 696 569 055,57	1 909 803 442,88	2 178 640 088,54	2 046 876 336,07	2 168 725 344,72	2 415 656 414,36	2 578 764 663,68	2 987 420 206,28	3 246 299 132,65
IRPP - RTS															
Total Soldes d'impôts	150 695 280,76	188 052 360,86	187 254 240,23	207 323 750,39	224 090 022,82	258 415 003,95	263 338 450,58	287 326 403,46	323 729 119,24	387 706 052,90	388 218 680,28	426 503 929,76	423 815 046,17	449 635 320,80	438 250 884,60
Total Avances	1 307 308 018,72	1 304 599 402,65	1 239 163 925,88	1 303 340 153,22	1 446 621 212,43	1 621 294 424,35	1 810 752 896,91	2 028 721 323,03	2 265 246 055,65	2 150 250 676,77	2 320 565 206,14	2 591 849 606,25	2 810 280 532,53	3 244 530 317,39	3 523 045 282,52
Total	1 458 003 299,48	1 492 651 763,51	1 426 418 166,11	1 510 663 903,61	1 670 711 235,25	1 879 709 428,30	2 074 091 347,49	2 316 047 726,49	2 588 975 174,89	2 537 956 729,67	2 708 783 886,42	3 018 353 536,01	3 234 095 578,70	3 694 165 638,19	3 961 296 167,12

Source: ACD, Ministère des Finances

Part de l'IRPP et de la RTS dans le total des recettes directes (2000-2014, en mio EUR et en %)

Exercice budgétaire	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Total recettes ACD	3 341 840 000,00	3 394 490 000,00	3 628 410 000,00	3 733 470 000,00	3 550 030 000,00	3 903 220 000,00	4 493 600 000,00	4 976 240 000,00	5 342 630 000,00	5 417 570 000,00	5 565 100 000,00	6 269 600 000,00	6 302 060 000,00	6 663 280 000,00	6 924 990 000,00
Total recettes IRPP-RTS	1 458 003 299,48	1 492 651 763,51	1 426 418 166,11	1 510 663 903,61	1 670 711 235,25	1 879 709 428,30	2 074 091 347,49	2 316 047 726,49	2 588 975 174,89	2 537 956 729,67	2 708 783 886,42	3 018 353 536,01	3 234 095 578,70	3 694 165 638,19	3 961 296 167,12
% IRPP-RTS	44%	44%	39%	40%	47%	48%	46%	47%	48%	47%	49%	48%	51%	55%	57%

Source: ACD, Ministère des Finances

Impôt sur le revenu des capitaux

Evolution IRCAP – Soldes d'impôts / Avances (2000-2014, en EUR)

Exercice budgétaire	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
IRCAP des années d'imposition antérieures	20 379 032,18	5 709 192,91	6 281 338,04	8 801 492,56	755 335,93	2 897 870,47	6 301 599,76	4 730 038,87	-14 308 818,63	87 196 891,09	-3 791 216,35	47 998 235,56	11 275 317,73	9 452 017,96	7 482 277,76
IRCAP de l'année d'imposition	72 930 619,05	85 193 909,59	98 642 375,68	121 965 051,96	142 079 324,48	207 837 066,01	342 645 422,28	238 371 070,16	264 633 326,97	173 457 064,63	291 550 849,12	255 919 085,67	290 021 600,46	223 328 310,58	248 366 368,03
Recettes de l'exercice budgétaire	93 309 651,23	90 903 102,50	104 923 713,72	130 766 544,52	142 834 660,41	210 734 936,48	348 947 022,04	243 101 109,03	250 324 508,34	260 653 955,72	287 759 632,77	303 917 321,23	301 296 918,19	232 780 328,54	255 848 645,79
Prévisions budgétaires	68 170 719,31	84 283 798,42	95 000 000,00	95 000 000,00	125 000 000,00	120 000 000,00	140 000 000,00	220 000 000,00	240 000 000,00	250 000 000,00	200 000 000,00	220 000 000,00	280 000 000,00	230 000 000,00	240 000 000,00

Part de l'IRCAP dans le total des recettes courantes (2000-2014, en mio EUR)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Variation 2000/2014
Total des recettes	2 781,44 €	2 933,43 €	3 082,26 €	3 193,04 €	3 094,89 €	3 443,81 €	4 011,12 €	4 437,34 €	4 764,52 €	4 829,58 €	4 978,90 €	55 613,00 €	5 700,22 €	6 107,27 €	6 360,77 €	129%
Total des recettes + ICC	3 341,84 €	3 394,49 €	3 628,41 €	3 733,47 €	3 550,03 €	3 903,22 €	4 493,60 €	4 976,24 €	5 342,63 €	5 417,57 €	5 565,10 €	6 269,60 €	6 302,06 €	6 663,28 €	6 924,99 €	107%
IRCAP	93,30 €	90,90 €	104,92 €	130,76 €	142,83 €	210,73 €	348,95 €	243,10 €	250,32 €	260,65 €	287,76 €	303,92 €	301,30 €	232,78 €	255,85 €	174%
% IRCAP	3,35%	3,10%	3,40%	4,10%	4,62%	6,12%	8,70%	5,48%	5,25%	5,40%	5,78%	0,55%	5,29%	3,81%	4,02%	

Source: ACD, Ministère des Finances

Impôt sur le revenu des tantièmes

Evolution IT – Soldes d'impôts / Avances (2000-2014, en EUR)

Exercice budgétaire	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
IT des années d'imposition antérieures	954 216,07	842 348,93	1 391 457,34	740 854,33	973 265,98	-907 960,63	2 040 809,59	1 583 426,19	1 698 579,50	1 927 293,69	2 024 498,56	2 174 213,21	1 555 027,66	1 250 336,30	-425 617,06
IT de l'année d'imposition	10 074 636,24	10 051 832,99	10 389 835,25	9 629 544,57	10 816 136,14	12 949 210,87	13 782 215,26	18 449 252,69	20 378 915,75	20 841 474,97	23 530 118,02	30 921 834,39	33 657 554,05	38 546 769,22	58 634 111,67
Recettes de l'exercice budgétaire	11 028 852,31	10 894 181,92	11 781 292,59	10 370 398,90	11 789 402,12	12 041 250,24	15 823 024,85	20 032 678,88	22 077 495,25	22 768 768,66	25 554 616,58	33 096 047,60	35 212 581,71	39 797 105,52	58 208 494,61
Prévisions budgétaires	6 197 338,12	9 499 998,76	8 500 000,00	10 000 000,00	11 000 000,00	11 000 000,00	12 000 000,00	16 000 000,00	20 000 000,00	20 000 000,00	22 000 000,00	22 000 000,00	26 000 000,00	39 000 000,00	40 000 000,00
Ecart	4 831 514,19	1 394 183,16	3 281 292,59	370 398,90	789 402,12	1 041 250,24	3 823 024,85	4 032 678,88	2 077 495,25	2 768 768,66	3 554 616,58	11 096 047,60	9 212 581,71	797 105,52	18 208 494,61

Source: ACD, Ministère des Finances

Impôt de solidarité

Evolution des recettes au titre de l'IS/IRPP et IS/IRC (2000-2014, en mio EUR)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
IS/IRPP	36,39	36,99	34,84	37,77	41,77	46,99	51,85	57,90	64,72	63,45	67,72	126,77	135,83	265,98	285,21
IS/IRC	42,03	46,83	54,69	54,63	44,52	46,07	53,04	57,57	56,99	59,03	60,81	82,83	80,89	112,64	111,06

Source: ACD, Ministère des Finances

Impôt sur le revenu des non-résidents

Evolution des recettes au titre de l'impôt sur certains revenus échus à des contribuables non-résidents (2000-2014, en EUR)

Exercice budgétaire	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Impôt retenu sur certains revenus échus à des contribuables non-résidents	2 238 203,93 €	1 990 089,98 €	2 566 986,28 €	1 315 373,80 €	1 360 187,46 €	1 468 106,56 €	628 266,65 €	1 166 546,07 €	1 010 784,85 €	960 382,79 €	1 043 623,41 €	1 244 769,80 €	1 253 634,99 €	1 269 952,04 €	1 272 136,90 €
Prévisions budgétaires	1 239 467,62 €	1 249 978,31 €	2 231 000,00 €	1 500 000,00 €	2 050 000,00 €	1 500 000,00 €	1 500 000,00 €	1 500 000,00 €	800 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 000 000,00 €	1 500 000,00 €	1 500 000,00 €
Ecart	998 736,31 €	740 111,67 €	335 986,28 €	-184 626,20 €	-689 812,54 €	-31 893,44 €	-871 733,35 €	-333 453,93 €	210 784,85 €	-39 617,21 €	43 623,41 €	244 769,80 €	253 634,99 €	-230 047,96 €	-227 863,10 €

Source: ACD, Ministère des Finances

Annexe 3: Informations supplémentaires sur les systèmes fiscaux des personnes morales dans différents pays-membres de l'OCDE

Country	Tax system
Austria	The corporate tax rate is 25%. There are no trade income or net worth taxes. Austrian corporations may benefit from the participation exemption and the group taxation (including cross-border loss utilization and goodwill depreciation for the acquisition of qualifying Austrian subsidiaries).
Belgium	The corporate tax rate in Belgium: 33.99%. A lower (progressive) tax rate may apply to companies that are more than 50% owned by individuals. All companies subject to resident or non-resident corporate tax benefit from the risk capital or notional interest deduction that is computed on the companies adjusted equity capital (including retained earnings). The deduction equals 2,63 % (3,13 % for small companies) for fiscal year 2015 (taxable years starting 1 January 2014 or later). The notional interest deduction reduces the effective tax rate to an average range from 24% to 27% (or lower depending on the equity capital).
Bulgaria	The corporate income tax rate is 10 percent.
Czech Republic	The corporate tax rate is 19%. A special rate of 5% applies to profits of qualifying investment, mutual and pension funds. Dividends received are, in principle, taxed at 15%. However, dividend received from a subsidiary in which the parent has held at least 10% for at least 12 months and which is resident in the EU is exempt. A dividend received from a subsidiary resident in a country with which the Czech Republic has signed a double tax treaty is also exempt upon following conditions: (i) the legal form of the subsidiary is similar to a limited liability company, joint stock company or a cooperative, (ii) parent has held at least 10% for at least 12 months, (iii) the corporate tax rate of the subsidiary is at least 12%. Dividends paid are taxed at 35% or 15%, unless a double tax treaty provides for more favorable rates. However, dividends paid to a parent resident in the EU, Norway, Iceland or Switzerland which has held at least 10% for at least 12 months is exempt. The 35% rate only applies to shareholders from jurisdictions with which the Czech Republic has not concluded an international agreement on the exchange of information on taxes or a Double Tax Treaty. The 35% will also not apply to signatories of the Council of Europes Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters ("Convention"). As the Czech Republic has only just joined the Convention (signing it on 26 October 2012), the new regulation will apply once in force which will be on 1 February 2014. Income tax relief for a period up to 10 years is available under special investment incentive schemes. However, it is currently being discussed that the investment incentive schemes might be greatly limited from mid 2014.
Denmark	The corporate tax rate is 24,5%. Two prepayments of corporate income tax during the taxable year are mandatory. If the final tax liability exceeds the prepayments a surcharge of 6% (2014) of the outstanding tax liability is payable. There are no local taxes on corporate income. The corporate tax rate is reduced to 23.5% in 2015 and 22% in 2016 (25 % to apply for oil and gas companies).
Estonia	According to the corporate income tax system applied in Estonia, undistributed profits are not subject to tax. Instead, income tax at the rate of 21% is charged on gross dividends. However, tax is calculated as 21/79 of the net dividend. Thus a company not distributing profit is not obliged to pay income tax. Taxable expenses are subject to 21/79 corporate income tax as well. The corporate tax rate is reduced to 20% in 2015.
Finland	The corporate tax rate is 20%.
France	A 3.3 percent social contribution is levied on the part of the corporate income tax that exceeds EUR 763,000, resulting in an overall maximum tax rate of 34.43 percent. In addition, a temporary 10.7 percent surtax is levied on the (full) corporate income tax for entities with a sales turnover greater than EUR 250 million. This temporary surtax, which brings the overall maximum tax rate to 38 percent, applies to financial years (closed) from 31 December 2011 until financial years (closed) on 30 December 2015. Specific categories of income can benefit from a reduced corporate tax rate under conditions. In particular, licensing fees relating to certain IP rights can benefit from a 15 percent corporate tax rate

	(respectively 15.5 percent or 17.1 percent taking into account the above two surtaxes). Small and medium size companies with a turnover of EUR 7.63 million or less owned at least 75 percent by individuals (or owned by companies meeting the same conditions) are subject to a corporate income tax rate of 15 percent. This reduced rate applies to taxable profits up to EUR 38,120. These small and medium size companies are not subject to the above-mentioned social contribution and temporary surtax. Fidal is an independent legal entity that is separate from KPMG International and KPMG member firms.
Germany	The corporate tax rate is 29.58%. The overall income tax rate for corporations includes corporate income tax at a rate of 15%, solidarity surcharge at a rate of 0.825% (5.5% of the corporate income tax), and local trade tax. The local trade tax generally varies between 7% and 17.15%, assuming a municipality multiplier (Hebesatz) ranging normally from 200% to 490% (the average multiplier for 2012 was 393%). The local trade tax is not deductible as a business expense.
Greece	The corporate tax rate for FY 2013 onwards is 26%. The withholding rate on dividends/profits which are paid within 2014 for distribution is 10%. General partnerships (OE) and limited partnerships (EE) are taxed as separate legal entities and for fiscal year 2013 onwards are taxed as follows: in case they do not maintain double-entry accounting books, they are subject to corporate tax at a rate of 26% for taxable income up to EUR 50 000 and the excess is taxed at a tax rate of 33% while in case they do maintain double-entry accounting books, their total net income is subject to tax at a rate of 26% (and an additional tax of 10% applies on profit distributions).
Hungary	The corporate tax rate is 19%. A 10% corporate income tax rate applies for taxable income up to HUF 500 million (approximately USD 2,500,000). The excess is taxed at 19%. These rates are expected to be applicable also in 2014. From 1 July 2007, a minimum tax (AMT) applies. The AMT base amounts to 2% of total income, as decreased by the cost of goods sold and the value of intermediated services and some further adjustments. Please note that deduction of cost of goods sold and mediated services is capped as of 1 January 2013. An additional local business tax (LBT) of up to 2% is applicable based on the adjusted net sales (certain expenses are deductible). This local business tax is deductible for corporate income tax purposes
Iceland	The corporate tax rate is 20%. The income tax rate for other resident legal entities, such as limited partnerships, associations, private non-profit institutions, trust funds, estates of deceased persons and bankrupt estates is 36%. Tax is imposed on net income after allowable deductions. A non-resident entity permanent establishment tax rate and deduction depends on the type of income and the entity legal form, the tax rate of the permanent establishment tax rate depends on what type of legal entity the head quarters correspond to in Iceland.
Ireland	The corporate income tax rate is 12.5% for active income of new operations. A corporate income tax rate of 25% applies to passive income and income from certain land dealing activities, mining, and petroleum activities. Capital gains are taxed at 33% with a participation exemption for gains on disposals of certain shareholdings of 5% or more of companies resident in EU or income tax treaty states.
Italy	The corporate tax rate is 31.4% (IRES at 27,5% plus IRAP ordinary at 3.9%). IRES rate of companies producing and distributing energy, including renewable energy, is increased of additional 6.5% (10,5% for 2011, 2012 and 2013) if certain threshold are met. For 2014 IRES rate of companies producing and distributing energy, including renewable energy, the additional rate should come back to 6.5% An increased rate (38% versus the ordinary 27,5%) applies also to those entities that either are considered \"dormant\" or declared tax losses for three consecutive years.
Latvia	The corporate tax rate is 15 percent. There are four regions in Latvia called Special Economic Zones (SEZ). Companies operating in these zones are subject to a corporate income tax rate of 25 percent, but are granted an 80 percent

	corporate income tax relief. Very small companies with an annual turnover less than EUR100,000 may elect to pay tax of 9 percent of turnover.
Lithuania	The general corporate income tax rate is 15%. A reduced rate of 5% applies for agricultural companies, including cooperatives, and for small companies, if, among other conditions, i) their average number of employees does not exceed 10 and ii) the income does not exceed LTL 1,000,000 (EUR289,620). A 0% tax rate may be applied for companies established in free economic zones and for social companies. Currently, corporate income tax incentives are available for manufacturing companies employing people with disabilities, companies implementing investment or scientific research and experimental development projects. All incentives are applied only if certain conditions are satisfied and their impact varies depending on the specific facts and circumstances.
Luxembourg	The corporate income tax rate of 22.47% includes a 7% employment fund contribution. Additionally, a municipal business tax is levied. The rate for the city of Luxembourg is 6.75%. The municipal business tax rate varies depending on the location.
Netherlands	The corporate tax rate is 20%/25% - The first EUR 200,000 of taxable profit is taxed at 20%. These rates have been in force since 2011.
Norway	The corporate tax rate is 27%.
Poland	Statutory withholding tax rates are the following: Dividends 19%; Interest 20%; Royalties 20%.
Portugal	The corporate tax rate is 23%. The general CTR of 23% is increased by (i) a municipal surcharge (Derrama Municipal) varying from 0% to 1.5% to be levied over the taxable profit and (ii) a State surcharge (Derrama Estadual) of 3% to be levied over the taxable profit between EUR1,500,000 and EUR7,500,000, 5% to be levied over the taxable profit between EUR7,500,000 and EUR35,000,000 and 7% exceeding EUR35,000,000. According to the Corporate Income Tax Reform, the corporate tax rate is expected to be further reduced between 2015 and 2018, as follows (CIT rate / Municipal Surcharge / State Surcharge): 2015 (20% / 1.5% / 5%); 2016 (17% to 19% / 1.5% / 5%); 2017 (17% to 19% / 1.5% / 2%); and 2018 (17% to 19% / 0% / 0%). Please note that this reduction is not yet approved and should depend on the performance of the Portuguese economy and the State deficit during the following years.
Romania	The statutory corporate income tax rate is 16%. Taxpayers involved in activities related to nightclubs, casinos, discotheques, and sport-betting organisers, including legal entities which obtain such type of revenues based on an association contract, and in case the relevant profit tax is lower than 5% of the revenues derived from those activities, then such taxpayers are obliged to pay a profit tax of 5% levied on the respective registered revenues. Certain exceptions would apply to investments in deprived areas (according to transitional dispositions). Moreover, there is a specific regime applicable to Romanian legal entities which may fulfill certain conditions to qualify as micro - enterprises. Such regime is mandatory. The relevant corporate income tax rate under this regime is 3% (levied on revenues of any source).
Slovakia	The corporate income tax rate for 2014 is 22 percent. This tax rate applies only for taxable periods which started on 1 January 2014 or later. Therefore, taxpayers with a financial year other than the calendar year have to apply the 23 percent tax rate for their entire financial year 2013/2014.
Slovenia	The corporate tax rate is 17%. Taxable persons performing non-profit activities are exempt. There is also a special rate of 0% which, subject to certain conditions, may apply to investment funds, pension funds, insurance undertakings for pension plans, and qualified venture capital companies.
Spain	The corporate tax rate is 30%. Where a company's turnover (alone or combined with other group companies) in the immediately preceding tax period is less than EUR10 million, it is taxed on the first EUR 300,000 of taxable income at 25% and the excess being taxed at 30%. Where a company's turnover in 2014 is less than EUR5 million and the average labor force from 2009 to 2014 tax year is less than 25 employees, it is taxed on the first EUR 300,000 of taxable income at 20% and the remaining at 25%. Certain specific requirements need to be met. Entities taxed at 25% include general mutual insurance companies; social welfare

	institutions and qualified social security mutual and reciprocal guarantee entities; credit and rural credit co-operatives; professional associations, business associations, official chambers, workers unions and political parties; non qualified non-profit organizations, qualified employment promotion funds; cooperative unions, federations and confederations. Tax protected co-operatives will be taxed at 20%, except in respect of results not related to their corporate purpose, which will be taxed at the general rate. Qualified non-profit organizations are taxed at a rate of 10%. Entities taxed at 1% include qualified collective investment institutions, qualified investment funds. Start-up companies incorporated as from 1st January 2013 will be taxed in the first period showing a positive taxable base and the following fiscal year on a progressive rate.
Sweden	The corporate tax rate is 22% as from 1 January 2013.
Switzerland	The maximum effective corporate income tax rates range from 11.48% to 24.43% depending on canton and commune. The rates comprise federal, cantonal, and communal taxes. However, please note that to date 9 of 26 cantons have not yet published the 2014 tax rates. All 26 cantons apply different tax rates and in most of them the statutory tax rate needs to be multiplied with the communal and/or cantonal coefficients that may vary from tax period to tax period. As all taxes including corporate income taxes are deductible when computing the tax basis, the effective corporate income tax rates are lower than the statutory rates published in the tax codes. The average of the maximum effective corporate income tax rates in the capital cities of the cantons is 17.92%. Please note that until 2012 the tax rate in the city of Zurich (currently 21.15%) was published in this survey as the main tax rate of Switzerland. However, it has been decided that the average tax rate applicable in the capital cities of the cantons is considered to be more meaningful. The 2006 – 2012 tax rates have been adjusted accordingly. In 2014, the community of Meggen in the canton of Lucerne has the lowest corporate income tax rate (11.48%) while some communities in the canton of Geneva have the highest (24.43%). However, if a company qualifies for a holding, principal, or mixed company ruling, the effective tax rate can be reduced to a minimum of 5%. Additionally, full tax holidays up to 10 years might be available in some regions.
Turkey	The corporate tax rate is 20 percent. A resident company is liable to corporate income tax on its worldwide income. A non-resident company is liable to corporate income tax on its Turkish-source income only.
United Kingdom	The corporate tax rate is 21%. The UK government has announced a staged reduction in the main rate of corporation tax. From 1 April 2012 the main rate of corporation tax was reduced from 26% to 24%, from 1 April 2013 it was reduced to 23%, from 1 April 2014 it was reduced to 21% and from 1 April 2015 it will be reduced to 20%. A small companies rate applies until 1 April 2015 to companies with taxable profits of up to GBP 300,000 with marginal relief up to GBP 1.5 million. The current small companies rate of 20% has been in place since 1 April 2011. Companies with taxable profits of GBP 1.5 million or more pay tax at the main rate. All these thresholds are reduced for accounting periods of less than 12 months and if there are associated companies. Bermuda, Gibraltar, Guernsey, Isle of Man, and Jersey are dependent territories or crown dependencies of the United Kingdom, but have their own tax systems.

Source: KPMG – Global Corporate Tax Rates Table

<http://www.kpmg.com/Global/en/services/Tax/tax-tools-and-resources/Pages/corporate-tax-rates-table.aspx>

Annexe 4: Taux de l'ICC de 2000 à 2014 – Ventilation par commune

[illegible]

Annexe 5: Distribution de l'IFON selon les différentes communes du Grand-Duché du Luxembourg

2010	IMPOT FONCIER (en euros) COMMUNE	Bases calculées	A Taux	Produit	Bases calculées	B Taux	Produit	Bases calculées	B1 Taux	Produit	Bases calculées	B2 Taux	Produit	Bases calculées	B3 Taux	Produit	Bases calculées	B4 Taux	Produit brut	Bases calculées	B5 Taux	Produit brut	Bases calculées	B6 Taux	Produit brut	TOTAL B Bases calculées	Taux pond.moy.	Produit net	TOTAL IMPOT FONCIER (A+B) Bases calculées	Taux pond.moy.	Produit	
Rang																																
1	BASCHARAGE	2 944	250	7 361,20	0	0	0,00	40 739	400	162 956,20	2 221	250	5 552,30	616	120	738,80	51 694	120	62 032,20	2 294	250	5 735,10	0	250	0,00	97 564	242,93	237 014,60	100 508	243,14	244 375,80	
2	BASTENDORF	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0,00	0	0	0,00		
3	BEAUFORT	1 680	360	6 046,80	14 928	360	53 741,80	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	14 928	360,01	53 741,80	16 608	360,00	59 788,60	
4	BECH	4 945	260	12 856,80	8 802	260	22 885,10	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	8 802	260,00	22 885,10	13 747	260,00	35 741,90	
5	BECKERICH	5 612	400	22 448,20	0	0	0,00	3 199	550	17 595,10	727	400	2 906,80	473	200	945,80	13 571	200	27 141,10	391	400	1 564,70	430	600	2 582,40	18 791	280,64	52 735,90	24 403	308,09	75 184,10	
6	BERDORF	3 498	280	9 795,70	0	0	0,00	3 777	375	14 164,70	309	280	864,90	222	135	299,60	8 339	135	11 257,30	261	280	730,50	0	500	0,00	12 908	211,63	27 317,00	16 406	226,21	37 112,70	
7	BERG (Colmar-)	1 901	300	5 703,80	0	0	0,00	30 079	420	126 332,80	481	300	1 443,70	185	150	277,50	11 294	150	16 940,70	459	300	1 376,80	0	500	0,00	42 498	344,42	146 371,50	44 399	342,52	152 075,30	
8	BERTRANGE	3 213	450	14 460,10	0	0	0,00	67 579	675	456 157,40	1 373	450	6 177,60	550	225	1 238,50	51 558	225	116 006,10	2 682	450	12 071,20	0	450	0,00	123 742	478,13	591 650,80	126 955	477,42	606 110,90	
9	BETTBORN	2 758	400	11 033,90	0	0	0,00	431	550	2 365,20	416	400	1 665,70	49	400	197,30	9 518	200	19 035,70	72	400	288,30	760	400	3 038,30	11 246	236,47	26 593,50	14 004	268,69	37 627,40	
10	BETTEMBOURG	3 737	500	18 684,40	0	0	0,00	30 112	800	240 894,10	3 746	500	18 730,90	2 283	290	6 619,70	64 898	290	188 203,40	1 944	500	9 719,50	0	500	0,00	102 983	450,72	464 167,60	106 720	452,45	482 852,00	
11	BETTENDORF	5 527	275	15 198,00	15 591	275	42 874,10	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	15 591	274,99	42 874,10	21 118	274,99	58 072,10	
12	BETZDORF	4 569	300	13 707,80	0	0	0,00	15 734	405	63 721,70	633	300	1 900,00	942	145	1 366,00	21 067	145	30 547,00	753	300	2 260,40	0	300	0,00	39 129	255,04	99 795,10	43 698	259,74	113 502,90	
13	BISSEN	3 058	300	9 174,80	0	0	0,00	18 473	450	83 126,40	587	300	1 761,60	340	300	1 021,40	16 100	150	24 150,70	1 156	400	4 623,40	0	400	0,00	36 656	312,86	114 683,50	39 714	311,88	123 858,30	
14	BIWER	5 211	300	15 632,50	22 296	300	66 888,40	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	22 296	300,00	66 888,40	27 507	300,00	82 520,90	
15	BOEVANGE s/A.	3 411	375	12 792,30	16 413	375	61 550,50	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	16 413	375,01	61 550,50	19 824	375,01	74 342,80	
16	BOULADE	3 724	400	14 897,80	5 714	400	22 854,60	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	5 714	399,98	22 854,60	9 438	400,00	37 752,40	
17	BOURSCHEID	4 220	350	14 771,60	13 461	350	47 114,30	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	13 461	350,01	47 114,30	17 681	350,01	61 885,90	
18	BOUS	3 456	300	10 367,30	10 174	300	30 522,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	10 174	300,00	30 522,00	13 630	299,99	40 889,30	
19	BURMERANGE	3 156	300	9 466,80	0	0	0,00	244	445	1 087,20	90	300	271,00	75	160	119,20	6 976	160	11 161,60	75	300	224,30	38	300	113,30	7 498	173,07	12 976,60	10 654	210,66	22 443,40	
20	CLEMENCY	3 348	350	11 717,40	0	0	0,00	307	550	1 689,90	386	350	1 352,50	212	200	423,00	15 275	200	30 549,70	177	350	620,20	0	350	0,00	16 357	211,75	34 635,30	19 705	235,23	46 352,70	
21	CLERVAUX	2 494	350	8 730,60	30 692	350	107 422,50	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	30 692	350,00	107 422,50	33 186	350,01	116 153,10	
22	CONSDORF	4 720	300	14 160,30	12 940	300	38 820,70	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	12 940	300,01	38 820,70	17 660	300,01	52 981,00	
23	CONSTHUM	1 604	400	6 417,10	3 557	400	14 228,40	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	3 557	400,01	14 228,40	5 161	400,03	20 645,50	
24	CONTERN	3 802	500	19 008,90	0	0	0,00	28 556	800	228 448,20	649	500	3 243,80	292	280	818,60	25 878	280	72 457,20	898	500	4 491,40	173	500	863,90	56 446	549,77	310 323,10	60 248	546,63	329 332,00	
25	DALHEIM	5 043	300	15 129,90	13 176	300	39 527,50	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	13 176	300,00	39 527,50	18 219	300,00	54 657,40	
26	DIKKIRCH	1 983	500	9 917,40	0	0	0,00	22 770	750	170 775,20	6 522	500	32 608,10	1 468	250	3 668,10	43 122	250	107 805,90	705	500	3 525,70	0	750	0,00	74 587	426,86	318 384,00	76 570	428,76	328 301,40	
27	DIFFERDANGE	2 430	250	6 075,10	0	0	0,00	65 167	750	488 751,30	13 657	250	34 143,70	3 755	250	9 386,70	104 001	250	260 002,20	3 739	250	9 347,30	1 019	250	2 546,60	191 338	420,29	804 177,80	193 768	418,16	810 252,90	
28	DIPPACH	4 609	240	11 061,00	0	0	0,00	2 309	370	8 509,70	430	240	1 031,30	144	130	167,10	23 741	130	30 863,70	876	240	2 103,40	0	240	0,00	27 481	155,31	42 695,20	32 100	167,46	53 756,20	
29	DUELANGE	1 931	500	9 657,20	0	0	0,00	46 095	750	365 090,60	11 478	500	57 389,40	2 372	250	5 929,60	115 328	250	288 320,10	2 853	500	14 264,00	587	500	2 932,90	181 287	404,82	733 926,60	183 228	405,82	743 583,80	
30	ECHTERNACH	2 549	500	12 744,40	0	0	0,00	28 227	750	211 706,75	7 187	500	35 934,10	1 488	250	3 720,90	30 249	250	75 621,38	1 159	500	5 795,40	0	750	0,00	68 310	487,15	332 772,53	70 859	487,61	345 516,93	
31	ELL	3 295	300	9 886,20	7 050	300	21 150,70	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	7 050	300,01	21 150,70	10 345	300,02	31 036,90	
32	ERMSDORF	4 412	250	11 030,90	0	0	0,00	130	335	433,30	139	250	348,00	49	120	58,80	5 720	120	6 863,60	140	250	350,70	0	250	0,00	6 178	130,38	8 055,00	10 590	180,23	19 085,90	
33	ERPELDANGE	2 514	440	11 060,20	0	0	0,00	11 231	660	74 126,60	1 082	440	4 759,00	438	220	963,20	14 105	220	31 031,90	930	440	4 092,60	0	440	0,00	27 786	413,78	114 973,30	30 300	415,95	126 033,50	
34	ESCH s/AZETTE	752	600	4 514,00	0	0	0,00	141 715	900	1 275 437,13	35 285	600	211 711,70	13 184	300	39 550,70	156 091	300	468 274,11	5 928	600	3 566,86	590	600	3 539,70	352 793	576,56	2 034 080,20	353 545	576,62	2 038 594,20	
35	ESCH s/SURE	453	400	1 811,50	5 574	400	22 297,80	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	5 574	400,01	22 297,80	6 027	400,02	24 109,30	
36	ESCHWEILER	2 038	400	8 150,60	4 735	400	18 941,40	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	4 735	400,00	18 941,40	6 773	400,00	27 092,00	
37	ETTELBRUCK	2 796	500	13 982,00	0	0	0,00	17 303	750	129 769,20	11 296	500	56 480,10	907	250	2 268,40	56 089	250	140 222,50	1 447	500	7 234,60	0	500	0,00	87 042	385,99	335 974,80	89 838	389,54	349 956,80	
38	FEULEN	3 942	330	13 007,90	12 393	330	40 895,60	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	12 393	329,99	40 895,60	16 335	329,99	53 903,50	
39	FISCHBACH	2 995	320	9 583,70	0	0	0,00	1 041	450	4 683,20	50	450	226,20	68	450	305,20	6 047	165	9 978,10</													

Année 2010

67	MAMER	5 208	500	26 041,00	0	0	0,00	28 258	700	197 807,50	3 217	500	16 085,30	573	250	1 431,70	50 231	250	125 578,10	3 525	500	17 624,00	1 053	500	5 262,80	86 857	418,84	363 789,40	92 065	423,43	389 830,40
68	MANTERNACH	6 607	200	13 213,60	0	0	0,00	519	300	1 555,80	671	200	1 342,40	506	100	505,70	8 963	100	8 962,50	136	200	271,20	14	200	27,60	10 809	117,17	12 665,20	17 416	148,59	25 878,80
69	MEDERNACH	3 070	250	7 675,40	0	0	0,00	1 927	375	7 225,70	415	250	1 038,60	499	135	674,20	6 196	135	8 364,50	97	250	241,90	0	250	0,00	9 134	192,08	17 544,90	12 204	206,66	25 220,30
70	MERSCH	8 164	400	32 656,70	0	0	0,00	31 217	600	187 304,10	3 670	400	14 681,80	1 519	200	3 038,30	49 618	200	99 236,40	1 394	400	5 576,30	0	400	0,00	87 418	354,43	309 836,90	95 582	358,32	342 493,60
71	MERTZT	2 528	270	6 825,40	0	0	0,00	19 235	450	86 556,00	4 561	270	12 314,10	346	150	518,60	23 877	150	35 815,40	716	270	1 933,00	0	270	0,00	48 735	281,39	137 137,10	51 263	280,83	143 962,50
72	MERTZIG	2 105	350	7 366,90	0	0	0,00	2 287	500	11 434,90	180	350	629,80	208	350	726,80	10 163	350	35 571,50	205	350	715,90	172	400	689,60	13 215	376,61	49 768,50	15 320	372,95	57 135,40
73	MOMPACH	4 960	260	12 895,70	7 415	260	19 278,30	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	7 415	259,99	19 278,30	12 375	259,99	32 174,00
74	MONDERCANGE	4 222	400	16 886,20	0	0	0,00	43 083	600	258 497,80	1 323	400	5 290,80	967	200	1 934,40	47 320	200	94 640,30	1 641	400	6 564,70	0	600	0,00	94 334	388,97	366 928,00	98 556	389,44	383 814,20
75	MONDORF-BAINS	2 379	350	8 327,20	0	0	0,00	13 823	550	76 024,20	2 815	400	11 258,60	465	300	1 395,80	31 647	300	94 941,20	808	800	6 461,10	450	1000	4 503,70	50 008	388,17	194 584,60	52 387	387,33	202 911,80
76	MUNSHAUSEN	2 313	500	11 566,60	0	0	0,00	3 220	800	25 757,50	303	500	1 513,40	233	290	675,50	6 991	290	20 273,90	246	500	1 228,30	153	500	765,70	11 146	450,51	50 214,30	13 459	459,03	61 780,90
77	NEUNHAUSEN	1 075	450	4 838,40	2 530	450	11 386,20	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	2 530	450,05	11 386,20	3 605	450,06	16 224,60
78	NIEDERANVEN	6 630	300	19 891,40	0	0	0,00	101 139	450	455 123,30	1 891	300	5 671,70	246	300	737,40	50 591	150	75 885,80	2 339	300	7 015,50	0	300	0,00	156 206	348,54	544 433,70	162 836	346,56	564 325,10
79	NOMMERN	4 190	325	13 618,00	8 745	325	28 421,70	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	8 745	325,01	28 421,70	12 935	325,01	42 039,70
80	PETANGE	1 224	400	4 895,60	0	0	0,00	31 236	640	199 912,90	8 787	400	35 148,00	2 444	200	4 887,70	93 547	200	187 093,40	1 731	400	6 924,50	750	400	2 999,90	138 495	315,51	436 966,40	139 719	316,25	441 862,00
81	PUTSCHEID	2 358	440	10 373,60	0	0	0,00	4 017	750	30 127,30	160	440	703,90	193	225	433,60	5 555	225	12 498,50	107	440	470,00	0	440	0,00	10 032	440,92	44 233,30	12 390	440,73	54 606,90
82	RAMBROUCH	8 540	400	34 160,30	28 704	400	114 815,70	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	28 704	400,00	114 815,70	37 244	400,00	148 976,00
83	RECKANGE	4 631	240	11 115,30	0	0	0,00	3 247	365	11 850,30	623	240	1 495,40	166	130	215,90	15 582	130	20 256,20	567	240	1 360,20	0	240	0,00	20 185	174,28	35 178,00	24 816	186,55	46 293,30
84	REDANGE	6 705	400	26 821,80	0	0	0,00	4 714	600	28 281,40	2 005	400	8 018,40	1 171	200	2 341,10	15 558	200	31 115,60	251	400	1 002,20	735	400	2 940,30	24 434	301,62	73 699,00	31 139	322,81	100 520,80
85	REISDORF	2 630	330	8 680,30	0	0	0,00	1 137	460	5 229,20	215	330	710,10	153	165	251,70	4 573	165	7 545,30	130	330	428,90	0	330	0,00	6 208	228,18	14 165,20	8 838	258,49	22 845,50
86	REMERSCHEN	4 728	295	13 946,40	0	0	0,00	3 167	400	12 668,20	625	295	1 845,10	446	145	646,20	10 462	145	15 169,90	205	295	605,10	0	295	0,00	14 905	207,54	30 934,50	19 633	228,60	44 880,90
87	REMICH	1 486	300	4 456,90	0	0	0,00	13 516	410	55 413,90	3 276	300	9 827,40	878	150	1 317,20	22 254	150	33 380,30	225	300	673,80	240	300	721,10	40 389	250,89	101 333,70	41 875	252,63	105 790,60
88	ROESER	4 755	500	23 774,70	0	0	0,00	13 849	750	103 865,60	789	1000	7 888,80	843	250	2 108,10	35 838	250	89 595,50	840	1000	8 397,90	263	1000	2 633,70	52 422	409,16	214 489,60	57 177	416,71	238 264,30
89	ROSPORT	5 915	300	17 746,30	0	0	0,00	1 559	300	4 675,50	663	300	1 989,90	286	300	857,60	10 941	300	32 821,90	316	500	1 580,10	185	500	922,90	13 950	307,15	42 847,90	19 865	305,03	60 594,20
90	RUMELANGE	507	340	1 722,30	0	0	0,00	4 750	510	24 223,60	2 531	340	8 604,60	673	170	1 143,30	25 610	170	43 537,40	103	340	350,30	58	340	196,50	33 725	231,45	78 055,70	34 322	233,05	79 778,00
91	SAEUL	2 393	300	7 179,00	4 807	300	14 420,90	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	4 807	300,00	14 420,90	7 200	300,00	21 599,90
92	SANDWEILER	994	360	3 577,60	0	0	0,00	18 619	600	111 714,20	759	360	2 730,70	534	360	1 921,70	22 759	200	45 517,80	998	360	3 591,60	0	500	0,00	43 669	378,93	165 476,00	44 663	378,51	169 055,60
93	SANEM	3 156	400	12 624,20	0	0	0,00	23 822	600	142 931,90	3 228	400	12 912,50	1 268	200	2 535,10	91 432	200	182 863,50	5 286	400	21 144,00	2 206	400	8 824,30	127 242	291,74	371 211,30	130 398	294,36	383 835,50
94	SCHIEREN	1 672	350	5 852,00	0	0	0,00	2 731	400	10 923,20	528	350	1 847,00	144	175	252,80	10 019	175	17 533,30	309	500	1 544,10	0	500	0,00	13 731	340,92	32 100,40	15 403	246,40	37 952,40
95	SCHIFFLANGE	747	400	2 988,30	0	0	0,00	12 029	600	72 174,80	2 518	400	10 072,80	927	200	1 854,40	51 574	200	103 147,80	620	400	2 478,50	601	400	2 405,90	68 269	281,44	192 134,20	69 016	282,72	195 122,50
96	SCHUTTRANGE	2 654	295	7 828,40	0	0	0,00	29 444	400	117 774,80	901	295	2 657,90	336	145	487,80	24 750	145	35 887,00	1 664	295	4 908,50	0	295	0,00	57 095	283,24	161 716,00	59 749	283,76	169 544,40
97	SEPTFONTAINES	1 925	320	6 161,30	0	0	0,00	580	480	2 785,20	620	320	1 985,00	142	160	227,40	5 021	160	8 034,20	76	320	243,10	0	320	0,00	6 439	206,16	13 274,90	8 364	232,38	19 436,20
98	STADTBREDIMUS	2 867	250	7 167,60	11 259	250	28 147,10	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	11 259	250,00	28 147,10	14 126	250,00	35 314,70
99	STEINFORT	1 897	250	4 741,30	0	0	0,00	9 922	350	34 726,20	1 956	250	4 889,70	980	105	1 029,10	27 733	105	29 120,00	1 323	250	3 307,50	354	250	883,80	42 268	174,97	73 956,30	44 165	178,19	78 697,60
100	STEINSEL	3 511	235	8 250,20	0	0	0,00	9 892	330	32 644,30	880	235	2 068,50	2 230	120	2 675,40	35 649	120	42 778,60	1 279	235	3 006,70	1 040	235	2 444,20	50 970	167,98	85 617,70	54 481	172,29	93 867,90
101	STRASSEN	1 466	450	6 597,00	0	0	0,00	93 014	675	627 846,80	2 076	450	9 340,50	1 012	225	2 276,60	57 999	225	130 497,80	3 966	450	17 848,70	476	450	2 144,00	158 543	498,26	789 954,40	160 009	497,82	796 551,40
102	TROISVIERGES	5 146	400	20 583,80	34 023	400	136 091,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	34 023	400,00	136 091,00	39 169	400,00	156 674,80
103	TUNTANGE	2 608	295	7 694,20	0	0	0,00	558	410	2 288,20	328	295	968,20	222	150	333,70	8 883	150	13 324,20	199	295	587,30	0	295	0,00	10 190	171,75	17 501,60	12 798	196,87	25 195,80
104	USELDANGE	5 670	400	22 681,30	0	0	0,00	1 759	600	10 553,90	473	400	1 893,60	96	200	191,90	10 303	200	20 605,40	234	400	937,60	0	400	0,00	12 865	265,70	34 182,40	18 535	306,79	56 863,70
105	VIANDEN	543	450	2 441,60	0	0	0,00	5 516	600	33 094,80	1 385	450	6 234,50	232	220	510,60	7 846	220	17 260,50	107	450	482,60									

2011	IMPOT FONCIER (en euros) Rang	COMMUNE	A			B			B1			B2			B3			B4			B5			B6			TOTAL B			TOTAL IMPOT FONCIER (A+B)		
			Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit	Basées calculées	Taux	Produit
1	BASCHARAGE	0	2 943	250	7 358,60	0	0	0,00	44 873	400	179 492,20	2 226	250	5 564,30	628	120	753,30	52 771	120	63 325,50	2 176	250	5 439,70	0	250	0,00	102 674	247,94	254 575,00	105 617	248,003	261 933,60
2	BASTENDORF	0	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00
3	BAUFORT	1 688	360	6 077,40	15 800	360	56 891,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	15 800	360	56 891,00	17 491	0	360,000	17 491	0	360,000	
4	BECH	4 932	260	12 822,10	9 426	260	24 508,40	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	9 426	260,01	24 508,40	14 358	259,998	37 330,50	14 358	259,998	37 330,50	
5	BECKERICH	5 610	400	22 441,20	0	0	0,00	3 199	550	17 595,10	727	400	2 906,80	473	200	945,80	13 831	200	27 661,00	382	400	1 529,70	2 684	600	16 106,40	21 296	313,41	66 744,80	26 906	331,473	89 186,00	
6	BERDORF	3 118	280	8 730,80	0	0	0,00	3 762	375	14 106,50	424	280	1 187,70	230	135	310,00	8 560	135	11 555,90	209	280	584,50	183	500	9 17,30	13 368	214,41	28 661,90	16 486	226,815	37 392,70	
7	BERG (Colmar-)	1 901	300	5 703,80	0	0	0,00	30 035	420	126 148,80	481	300	1 443,70	184	150	276,00	11 464	150	17 195,30	467	300	1 400,10	0	500	0,00	42 631	343,56	146 463,90	44 532	341,704	152 167,70	
8	BERTRANGE	3 209	450	14 441,50	0	0	0,00	67 590	675	456 231,40	1 401	450	6 304,40	574	225	1 290,90	53 909	225	121 295,70	2 236	450	10 061,80	651	450	2 930,80	126 361	473,34	598 115,20	129 570	472,761	612 556,70	
9	BETTBOURG	2 768	400	11 070,40	0	0	0,00	431	550	2 368,20	416	400	1 665,70	49	400	197,30	9 819	200	19 638,80	73	400	293,30	4 081	400	16 322,80	14 869	272,29	40 486,10	17 637	292,32	51 556,50	
10	BETTEMBOURG	3 712	500	18 561,00	0	0	0,00	30 659	800	245 269,70	3 716	500	18 581,70	2 284	290	6 623,40	65 322	290	189 432,80	2 010	500	10 048,00	0	500	0,00	103 991	451,92	469 955,60	107 703	453,578	488 516,60	
11	BETTENDORF	5 366	290	15 562,30	15 590	290	45 211,10	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	15 590	290	45 211,10	20 956	290,005	60 773,40	
12	BETZDORF	4 526	300	13 577,90	0	0	0,00	15 899	405	64 391,30	657	300	1 969,75	133	145	192,70	21 432	145	31 075,80	792	300	2 376,50	0	300	0,00	38 913	257	100 006,05	43 439	261,479	113 583,95	

67	MAMER	5 255	500	26 276,90	0	0	0,00	29 529	700	206 699,70	3 194	500	15 970,60	571	250	1 428,20	60 203	250	150 507,09	3 500	500	17 500,50	1 179	500	5 893,10	98 176	405,39	397 999,19	103 431	410,202	424 276,09
68	MANTERNACH	6 579	200	13 157,00	0	0	0,00	652	300	1 955,00	671	200	1 342,40	507	100	507,00	9 826	100	9 825,50	113	200	226,30	134	200	267,00	11 903	118,65	14 123,20	18 482	147,604	27 280,20
69	MEDERNACH	2 980	250	7 450,40	0	0	0,00	2 009	375	7 534,50	415	250	1 038,60	498	135	672,60	6 634	135	8 956,50	99	250	247,40	0	250	0,00	9 655	191,09	18 449,60	12 635	204,986	25 900,00
70	MERSCH	8 221	400	32 883,60	0	0	0,00	31 413	600	188 478,70	3 583	400	14 333,40	1 547	200	3 093,80	51 566	200	103 131,10	2 023	400	8 093,20	21	400	84,00	90 153	351,86	317 214,20	98 374	355,884	350 097,80
71	MERTERT	2 554	270	6 895,90	0	0	0,00	19 334	450	87 002,80	4 561	270	12 314,10	464	150	696,30	25 739	150	38 608,10	890	270	2 401,90	0	270	0,00	50 988	276,58	141 023,20	53 542	276,267	147 919,10
72	MERTZIO	2 091	350	7 319,30	0	0	0,00	2 365	500	11 826,50	180	350	629,80	208	350	726,80	10 896	350	38 137,70	188	350	657,40	975	400	3 899,90	14 812	377,25	55 878,10	16 903	373,876	63 196,30
73	MOMPACH	4 959	260	12 892,20	8 986	260	23 363,30	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	8 986	260	23 363,30	13 945	259,989	36 255,50
74	MONDERCANGE	4 205	400	16 820,30	0	0	0,00	43 160	600	258 959,80	1 323	400	5 290,80	1 081	200	2 161,20	47 329	200	94 658,30	1 544	400	6 177,20	0	600	0,00	94 437	388,88	367 247,30	98 642	389,355	384 067,60
75	MONDORF-BAINS	2 381	350	8 334,20	0	0	0,00	14 006	550	77 033,40	2 815	400	11 258,60	465	300	1 395,80	31 644	300	94 933,00	803	800	6 427,10	450	1000	4 503,70	50 183	389,68	195 551,60	52 564	387,881	203 885,80
76	MUNSHAUSEN	2 326	475	11 050,10	11 735	475	55 740,70	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	11 735	475	55 740,70	14 061	475,007	66 790,80
77	NEUNHAUSEN	1 061	450	4 774,20	2 800	450	12 598,40	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	2 800	449,94	12 598,40	3 861	449,951	17 372,60
78	NIEDERANVEN	6 624	300	19 871,00	0	0	0,00	103 293	450	464 817,70	1 917	300	5 751,70	248	300	744,10	51 977	150	77 965,30	2 337	300	7 011,60	0	300	0,00	159 772	348,18	556 290,40	166 396	346,259	576 161,40
79	NOMMERN	4 213	325	13 691,00	8 981	325	29 188,10	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	8 981	325	29 188,10	13 194	324,989	42 879,10
80	PETANGE	1 239	400	4 955,40	0	0	0,00	32 098	640	205 426,50	8 787	400	35 148,00	2 435	200	4 870,50	93 267	200	186 534,80	1 777	400	7 108,70	3 028	400	12 111,20	141 392	319,11	451 199,70	142 631	319,815	456 155,10
81	PUTSCHEID	2 360	440	10 382,60	0	0	0,00	4 017	750	30 127,50	160	440	703,90	195	225	439,10	5 672	225	12 761,80	63	440	278,50	259	440	1 141,20	10 366	438,47	45 452,00	12 726	438,744	55 834,60
82	RAMBOURCH	8 527	400	34 108,90	29 497	400	117 989,18	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	29 497	400	117 989,18	38 024	400,005	152 098,08
83	RECKANGE	4 642	240	11 140,60	0	0	0,00	3 247	365	11 850,30	623	240	1 495,40	168	130	218,00	15 582	130	20 256,50	571	240	1 370,40	0	240	0,00	20 191	174,29	35 190,60	24 833	186,571	46 331,20
84	REDANGE	6 677	400	26 707,60	0	0	0,00	4 777	600	28 662,60	1 915	400	7 658,40	1 175	200	2 349,90	15 639	200	31 278,90	244	400	974,20	4 736	400	18 943,30	28 486	315,48	89 867,30	35 163	331,527	116 574,90
85	REISDORF	2 633	330	8 689,00	0	0	0,00	1 105	460	5 082,40	215	330	710,10	159	165	262,20	4 808	165	7 933,10	131	330	431,10	0	330	0,00	6 418	224,66	14 418,90	9 051	255,308	23 107,90
86	REMERSCHEM	4 875	295	14 380,50	0	0	0,00	3 149	400	12 597,40	625	295	1 845,10	444	145	644,50	10 528	145	15 264,90	225	295	662,40	0	295	0,00	14 971	207,16	31 014,30	19 846	228,735	45 394,80
87	REMIC	1 493	300	4 479,90	0	0	0,00	13 713	410	56 223,90	3 276	300	9 827,40	872	150	3 342,30	22 228	150	33 342,30	237	300	711,20	1 453	300	4 357,50	41 779	253,16	105 769,70	43 272	254,783	110 249,60
88	ROESER	4 766	500	23 830,20	0	0	0,00	13 849	750	103 865,60	772	1000	7 722,80	1 106	250	2 765,80	37 163	250	92 807,20	1 096	1000	10 955,90	1 545	1000	15 445,60	60 297	427,041	257 493,10			
89	ROSPORT	5 864	300	17 592,00	0	0	0,00	1 569	300	4 706,50	663	300	1 989,90	284	300	852,20	11 567	300	34 701,30	309	500	1 544,70	1 151	500	5 754,20	15 543	318,79	49 548,80	21 407	313,639	67 140,80
90	RUMELANGE	5 21	340	1 772,30	0	0	0,00	4 750	510	24 223,60	2 523	340	8 577,30	689	170	1 170,50	26 024	170	44 241,40	106	340	359,70	362	340	1 229,70	34 454	231,67	79 802,20	34 975	233,237	81 574,50
91	SAEUL	2 381	300	7 142,10	5 213	300	15 639,40	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	5 213	300,01	15 639,40	7 594	299,993	22 781,50
92	SANDWEILER	994	360	3 577,00	0	0	0,00	25 280	600	151 681,80	727	360	2 617,10	502	360	1 808,70	23 833	200	47 665,10	671	360	2 414,60	0	500	0,00	51 013	404,19	206 187,30	52 007	403,339	209 764,30
93	SANEM	3 222	400	12 888,40	0	0	0,00	24 172	600	145 031,10	3 163	400	12 653,70	1 251	200	2 501,90	92 960	200	185 920,90	5 440	400	21 758,00	8 694	400	34 774,10	135 680	296,76	402 639,70	138 902	299,152	415 528,10
94	SCHIEREN	1 676	350	5 865,70	0	0	0,00	2 920	400	11 679,20	528	350	1 847,00	143	175	249,70	10 155	175	17 770,90	306	500	1 530,50	0	500	0,00	14 052	235,39	33 077,30	15 728	247,603	38 943,00
95	SCHIFFLANGE	747	400	2 989,30	0	0	0,00	13 237	600	79 423,20	2 591	400	10 365,60	940	200	1 880,90	52 400	200	104 799,90	407	400	1 627,50	2 667	400	10 669,20	72 242	288,98	208 766,30	72 989	290,12	211 755,60
96	SCHUTTRANGE	2 633	295	7 768,80	0	0	0,00	29 466	400	117 863,80	901	295	2 657,90	350	145	508,00	25 818	145	37 435,90	1 674	295	4 937,90	359	295	1 058,90	58 568	280,81	164 462,40	61 201	281,419	172 231,20
97	SEPTFONTAINES	1 930	320	6 174,80	0	0	0,00	580	480	2 785,20	620	320	1 985,00	142	160	227,40	5 021	160	8 034,20	78	320	249,60	0	0	0,00	6 441	206,2	13 281,40	8 371	232,424	19 456,20
98	STADTBREDIMUS	2 831	250	7 077,60	12 451	250	31 127,80	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	12 451	250	31 127,80	15 282	250,003	38 205,40
99	STEINFORT	1 898	250	4 744,60	0	0	0,00	10 007	350	35 025,00	1 923	250	4 806,70	989	105	1 038,50	30 597	105	32 127,30	1 194	250	2 985,30	1 956	250	4 890,10	46 666	173,3	80 872,90	48 564	176,298	85 617,50
100	STEINSEL	3 510	235	8 247,40	0	0	0,00	9 892	330	32 644,30	880	235	2 068,50	2 232	120	2 677,90	35 981	120	43 176,90	1 285	235	3 019,60	6 243	235	14 670,50	56 513	173,87	96 257,70	60 023	177,44	106 505,10
101	STRASSEN	1 454	450	6 544,80	0	0	0,00	97 532	675	658 343,60	2 154	450	9 694,80	1 007	225	2 264,80	58 716	225	132 111,10	4 046	450	18 205,60	2 954	450	13 292,70	166 409	501,12	833 912,60	167 863	500,681	840 457,40
102	TROSVERGES	5 124	400	20 494,90	35 438	400	141 750,20	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	35 438	399,99	141 750,20	40 562	399,993	162 245,10
103	TUNTANGE	2 605	295	7 683,90	0	0	0,00	562	410	2 303,80	328	295	968,20	227	150	340,40	8 991	150	13 486,50	246	295	726,70	0	295	0,00	10 354	172,16	17 825,60	12 959	196,848	25 509,50
104	USELDANGE	5 598	400	22 392,60	0	0	0,00	2 083	600	12 495,10	473	400	1 893,60	91	200	182,40	10 700	200	21 399,40	293	400	1 170,80	0	400	0,00	13 640	272,3	37 141,30	19 238	309,46	59 530,90
105	VIANDEN	536	450	2 241,90	0	0	0,00	5 653	600	33 917,20	1 452	450	6 533,60	232	220	510,60	7 725	220	16 996,00	113	450	508,50	1 956	450	8 802,90	17 131					

Année 2012

2012	IMPOT FONCIER (en euros)	A			B			B1			B2			B3			B4			B5			B6			TOTAL B			TOTAL IMPOT FONCIER (A+B)				
Rang	COMMUNE	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit	Bases calculées	Taux	Produit		
1	BASCHARAGE	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	250	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
2	BASTENDORF	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0,00	0,00		
3	BASTIAFORT	1 662	360	5 981,40	16 129	360	58 062,90	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	16 129	359,99	58 062,90	17 791	359,99	64 044,30		
4	BESCH	4 987	260	10 463,00	9 584	260	24 943,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	9 584	259,99	24 943,00	14 468	259,99	37 596,90		
5	BECKERICH	5 591	400	22 363,00	0	0	0,00	3 199	550	17 995,10	727	400	2 906,80	473	200	945,80	14 465	200	28 929,50	374	400	1 497,70	2 630	600	15 779,20	21 868	309,37	67 654,10	27 459	327,83	90 018,00		
6	BERDORF	3 089	280	8 650,40	0	0	0,00	3 884	375	14 566,10	424	280	1 187,70	230	135	310,00	8 581	135	11 583,70	220	280	614,10	979	500	4 894,60	14 318	231,57	33 156,70	17 407	240,17	41 807,10		
7	BERG (Colmar-)	1 906	300	5 719,10	0	0	0,00	30 035	420	126 148,80	481	300	1 443,70	190	150	285,50	11 875	150	17 813,00	470	300	1 409,60	0	500	0,00	43 051	341,69	147 100,60	44 957	339,92	152 819,70		
8	BERTRANGE	3 201	450	14 405,10	0	0	0,00	67 622	675	456 446,40	1 401	450	6 304,40	581	225	1 308,00	54 611	225	122 875,10	2 165	450	9 744,00	4 552	450	20 484,50	130 932	471,36	617 162,40	134 133	470,85	631 567,50		
9	BETTBOURN	2 768	400	11 073,50	0	0	0,00	431	550	2 368,20	416	400	1 665,70	49	400	1 97,30	10 346	200	20 692,00	75	400	299,30	4 354	400	17 414,50	15 671	272,08	42 637,00	18 439	291,29	53 710,50		
10	BETTEMBOURG	3 708	500	18 540,00	0	0	0,00	30 633	800	245 060,10	3 783	500	18 914,10	2 347	290	6 806,60	65 949	290	191 253,30	2 044	500	10 219,50	0	500	0,00	104 756	450,81	472 253,60	108 464	452,49	490 793,60		
11	BETTENDORF	5 302	290	15 374,70	16 217	290	47 028,70	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	16 217	290,00	47 028,70	21 519	289,99	62 403,40		
12	BETZDORF	4 511	300	13 533,80	0	0	0,00	15 978	405	64 710,00	657	300	1 969,60	133	145	192,70	21 419	145	31 057,30	865	300	2 595,20	0	300	0,00	39 052	257,41	100 524,80	43 563	261,82	114 058,60		
13	BISSEN	3 049	300	9 148,20	0	0	0,00	18 469	450	83 110,00	587																						

67	MAMER	5 130	750	38 473,60	0	0	0,00	30 717	1050	322 526,65	3 476	750	26 070,30	584	375	2 190,70	57 874	375	217 028,55	3 366	750	25 242,80	5 007	750	37 552,70	101 024	624,22	630 611,70	106 154	630,30	669 085,30
68	MANTERNACH	6 581	200	13 162,40	0	0	0,00	627	300	1 880,80	676	200	1 351,80	505	100	504,80	10 490	100	10 490,10	130	200	259,40	579	200	1 158,00	13 007	120,28	15 644,90	19 588	147,07	28 807,30
69	MEDERNACH	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
70	MERSCH	8 218	400	32 871,20	0	0	0,00	32 450	600	194 699,50	3 441	400	13 762,20	1 628	200	3 256,80	54 118	200	108 235,90	1 891	400	7 565,80	0	400	0,00	93 528	350,18	327 520,20	101 746	354,21	360 391,40
71	MERTZIG	2 531	270	6 834,90	0	0	0,00	19 611	450	88 250,20	4 561	270	12 314,00	366	150	548,40	25 548	150	38 322,50	680	270	1 835,40	0	270	0,00	50 766	278,28	141 270,50	53 297	277,89	148 105,40
72	MERTZIG	2 106	350	7 370,70	0	0	0,00	2 365	500	11 826,50	180	350	629,80	215	350	753,00	11 427	350	39 993,70	239	350	834,80	714	400	2 857,80	15 140	375,80	56 895,60	17 246	372,64	64 266,30
73	MOMPACH	4 924	260	12 801,40	8 585	260	22 321,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	8 585	260,00	22 321,00	13 509	259,99	35 122,40
74	MONDERCANGE	4 173	400	16 692,40	0	0	0,00	43 210	600	259 257,80	1 307	400	5 229,40	1 083	200	2 165,20	47 480	200	94 960,00	1 238	400	4 951,20	703	600	4 219,40	95 021	390,21	370 783,00	99 194	390,62	387 475,40
75	MONDORF-BAINS	2 399	350	8 396,20	0	0	0,00	14 088	550	77 481,30	2 761	400	11 045,40	461	300	1 384,00	32 133	300	96 399,80	863	800	6 905,70	2 586	1000	25 860,00	52 892	414,20	219 076,20	55 291	411,41	227 472,40
76	MUNSHAUSEN	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
77	NEUNHAUSEN	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
78	NIEDERANVEN	6 682	300	20 046,20	0	0	0,00	103 293	450	464 817,70	1 917	300	5 751,70	247	300	742,10	51 977	150	77 965,30	2 370	300	7 110,30	0	300	0,00	159 804	348,17	556 387,10	166 486	346,24	576 433,30
79	NOMMERN	4 170	325	13 551,30	9 332	325	30 330,50	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	9 332	325,02	30 330,50	13 502	325,00	43 881,80
80	PETANGE	1 231	400	4 922,30	0	0	0,00	32 244	640	206 360,10	8 787	400	35 147,80	2 437	200	4 873,50	93 256	200	186 511,80	1 780	400	7 119,90	2 906	400	11 624,80	141 410	319,38	451 637,90	142 641	320,08	456 560,20
81	PUTSCHEID	2 365	440	10 406,30	0	0	0,00	4 017	750	30 127,30	160	440	703,90	196	225	442,10	5 944	225	13 374,30	59	440	258,70	1 627	440	7 160,80	12 003	433,78	52 067,10	14 368	434,81	62 473,40
82	RAMBROUCH	8 560	400	34 241,30	30 221	400	120 882,10	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	30 221	399,99	120 882,10	38 781	400,00	155 123,40
83	RECKANGE	4 863	240	11 671,30	0	0	0,00	3 271	365	11 939,70	559	240	1 341,00	162	130	211,00	17 130	130	22 268,90	605	240	1 452,00	0	240	0,00	21 727	171,27	37 212,60	26 590	183,84	48 883,90
84	REDANGE	6 668	400	26 673,70	0	0	0,00	4 777	600	28 662,60	1 915	400	7 658,40	1 174	200	2 347,90	15 788	200	31 576,80	305	400	1 221,00	4 646	400	18 582,90	28 605	234,80	90 049,60	35 273	330,91	116 723,30
85	REISDORF	2 627	330	8 669,90	0	0	0,00	1 105	460	5 082,40	215	330	710,10	159	165	262,20	4 908	165	8 097,90	125	330	411,70	0	330	0,00	6 512	223,65	14 564,30	9 139	254,23	23 234,20
86	REMERSCHE	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
87	REMICH	1 470	300	4 408,90	0	0	0,00	13 713	410	56 223,90	3 256	300	9 767,20	872	150	1 307,80	22 766	150	34 149,40	202	300	606,40	2 755	600	16 530,00	43 564	272,21	118 584,70	45 034	273,11	122 993,60
88	ROESER	4 713	500	23 563,10	0	0	0,00	15 370	750	115 271,40	746	1000	7 460,00	1 061	250	2 652,80	38 284	250	95 709,00	1 070	1000	10 704,30	1 551	1000	15 510,30	58 082	425,79	247 307,80	62 795	431,36	270 870,90
89	ROSFORT	5 798	300	17 394,40	0	0	0,00	1 569	300	4 706,50	653	300	1 958,00	278	300	832,60	12 694	300	38 082,80	284	500	1 420,00	1 082	500	5 410,70	16 560	316,49	52 410,60	22 358	312,21	69 805,00
90	RUMELANGE	506	340	1 721,10	0	0	0,00	4 750	510	24 223,60	2 523	340	8 577,30	677	170	1 151,00	25 992	170	44 186,90	115	340	390,90	336	340	1 142,30	34 393	231,65	79 672,00	34 899	233,22	81 395,10
91	SAEUL	2 375	300	7 123,50	5 883	300	17 647,60	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	5 883	299,98	17 647,60	8 258	299,96	24 771,10
92	SANDWEILER	978	360	3 520,10	0	0	0,00	35 265	600	211 588,60	727	360	2 617,10	503	360	1 809,60	23 831	200	47 661,60	583	360	2 097,50	75	500	376,30	60 984	436,43	266 150,70	61 962	435,22	269 670,80
93	SANEM	3 204	400	12 814,70	0	0	0,00	24 965	600	149 788,30	3 138	400	12 551,10	1 250	200	2 500,90	93 921	200	187 842,60	5 431	400	21 723,50	7 031	400	28 125,10	135 736	296,55	402 531,50	138 940	298,94	415 346,20
94	SCHIEREN	1 675	350	5 861,70	0	0	0,00	2 920	400	11 679,20	528	350	1 847,00	149	175	261,60	10 910	175	19 092,10	99	500	493,60	2 411	500	12 053,00	17 017	266,95	45 426,50	18 692	274,39	51 288,20
95	SCHIFFLANGE	741	400	2 963,60	0	0	0,00	12 975	600	77 850,20	2 591	400	10 365,60	942	200	1 883,50	54 434	200	108 868,10	651	400	2 603,80	2 785	400	11 141,40	74 378	285,99	212 712,60	75 119	287,11	215 676,20
96	SCHUTTRANGE	2 540	295	7 493,80	0	0	0,00	29 458	400	117 830,20	901	295	2 657,90	337	145	488,20	26 887	145	38 986,40	1 483	295	4 375,90	2 545	295	7 507,10	61 611	278,92	171 845,70	64 151	279,56	179 339,50
97	SEPTFONTAINES	1 926	320	6 163,10	0	0	0,00	619	480	2 968,80	620	320	1 985,00	176	160	281,20	5 357	160	8 571,90	76	320	244,10	0	320	0,00	6 848	205,18	14 051,00	8 774	230,39	20 214,10
98	STADTBREDIMUS	2 815	250	7 037,50	12 606	250	31 515,80	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	12 606	250,01	31 515,80	15 421	250,01	38 553,30
99	STEINFORT	1 891	250	4 727,70	0	0	0,00	10 046	350	35 160,60	1 923	250	4 806,70	992	105	1 041,10	30 931	105	32 477,10	1 182	250	2 955,00	2 050	250	5 125,90	47 124	173,09	81 566,40	49 015	176,06	86 294,10
100	STEINSEL	3 397	235	7 982,80	0	0	0,00	9 867	330	32 560,70	956	235	2 246,10	2 822	120	3 386,70	36 935	120	44 321,80	980	235	2 303,20	6 402	235	15 043,60	57 962	172,29	99 862,10	61 359	175,76	107 844,90
101	STRASSEN	1 422	450	6 398,60	0	0	0,00	93 484	675	631 017,50	2 141	450	9 635,80	990	225	2 227,90	61 044	225	137 349,30	4 114	450	18 514,10	2 875	450	12 935,80	164 648	492,98	811 680,40	166 070	492,61	818 079,00
102	TROISVIERGES	5 070	400	20 278,80	35 823	400	143 292,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	0	0	0,00	35 823	400,00	143 292,00	40 893	400,00	163 570,80
103	TUNTANGE	2 596	295	7 658,10	0	0	0,00	562	410	2 303,80	328	295	968,20	221	150	331,90	9 367	150	14 051,10	230	295	677,20	0	295	0,00	10 708	171,20	18 332,20	13 304	195,36	25 990,30
104	USELDANGE	5 602	400	22 408,50	0	0	0,00	2 063	600	12 495,10	473	400	1 893,60	91	200	162,40	10 946	200	21 896,10	282	400	1 127,80	0	400	0,00	13 877	270,92	37 595,00	19 479	308,04	60 003,50
105	VIANDEN	535	450	2 407,00	0	0	0,00	5 667	600	34 002,40	1 423	450	6 405,60	233	220	513,00	7 819	220	17 201,70	116	450	524,10	1 541	450	6 936,70	16 799	390,40	65 583,50	17 334	392,24	67 990,50
106	VICHTEN	2 759	340	9 379,00	7 674	340	26 092,30	0	0	0,00	0	0	0,00	0																	

Annexe 6: Evolution du tarif IRPP de 1984 à 2015

Tarif 1984			Tarif 1985			Tarif 1986		
à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt
en LUF	en euros		en LUF	en euros		en LUF	en euros	
117 600,00	2 915,23	12%	126 600,00	3 138,33	12%	129 600,00	3 212,70	12%
130 800,00	3 242,45	14%	140 400,00	3 480,43	14%	144 000,00	3 569,67	14%
153 000,00	3 792,77	16%	164 400,00	4 075,37	16%	168 600,00	4 179,48	16%
175 200,00	4 343,09	18%	188 400,00	4 670,31	18%	193 200,00	4 789,30	18%
197 400,00	4 893,42	20%	212 400,00	5 265,26	20%	217 800,00	5 399,12	20%
223 800,00	5 547,86	22%	240 600,00	5 964,32	22%	247 200,00	6 127,93	22%
250 800,00	6 217,17	24%	269 400,00	6 678,25	24%	276 600,00	6 856,73	24%
277 200,00	6 871,61	26%	297 600,00	7 377,31	26%	305 400,00	7 570,67	26%
324 000,00	8 031,75	28%	348 000,00	8 626,69	28%	357 000,00	8 849,80	28%
370 200,00	9 177,02	30%	397 800,00	9 861,20	30%	408 000,00	10 114,06	30%
416 400,00	10 322,29	33%	447 000,00	11 080,84	33%	459 000,00	11 378,31	33%
462 600,00	11 467,55	36%	497 400,00	12 330,22	36%	510 000,00	12 642,57	36%
508 800,00	12 612,82	39%	546 600,00	13 549,86	39%	561 000,00	13 906,83	39%
555 600,00	13 772,96	42%	597 000,00	14 799,24	42%	612 600,00	15 185,96	42%
605 400,00	15 007,47	45%	650 400,00	16 122,99	45%	667 200,00	16 539,46	45%
654 600,00	16 227,11	48%	703 800,00	17 446,75	48%	721 800,00	17 892,95	48%
704 400,00	17 461,62	50%	757 200,00	18 770,50	50%	777 000,00	19 261,33	50%
787 200,00	19 514,18	52%	846 000,00	20 971,79	52%	868 200,00	21 522,12	52%
869 400,00	21 551,86	54%	934 800,00	23 173,09	54%	959 400,00	23 782,90	54%
1 026 600,00	25 448,75	56%	1 103 400,00	27 352,57	56%	1 132 200,00	28 066,50	56%
1 266 600,00	31 398,19	57%	1 361 400,00	33 748,22	57%	1 396 800,00	34 625,77	57%
Nombre de tranches: 22			22			22		

Tarif 1987			Tarif 1988			Tarif 1989		
à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt
en LUF	en euros		en LUF	en euros		en LUF	en euros	
144 000,00	3 569,67	10%	153 600,00	3 807,64	10%	164 400,00	4 075,37	10%
168 000,00	4 164,61	12%	178 800,00	4 432,34	12%	191 400,00	4 744,68	12%
192 000,00	4 759,56	14%	204 000,00	5 057,03	14%	218 400,00	5 413,99	14%
216 000,00	5 354,50	16%	229 200,00	5 681,72	16%	245 400,00	6 083,31	16%
240 000,00	5 949,44	18%	254 400,00	6 306,41	18%	272 400,00	6 752,62	18%
276 000,00	6 841,86	20%	292 800,00	7 258,32	20%	313 200,00	7 764,03	20%
312 000,00	7 734,28	22%	331 200,00	8 210,23	22%	354 000,00	8 775,43	22%
348 000,00	8 626,69	24%	369 600,00	9 162,14	24%	394 800,00	9 786,84	24%
384 000,00	9 519,11	26%	408 000,00	10 114,06	26%	435 600,00	10 798,24	26%
420 000,00	10 411,53	28%	445 200,00	11 036,22	28%	476 400,00	11 809,65	28%
456 000,00	11 303,94	30%	483 600,00	11 988,13	30%	517 200,00	12 821,05	30%
504 000,00	12 493,83	32%	524 400,00	12 999,54	32%	561 600,00	13 921,70	32%
552 000,00	13 683,72	34%	574 800,00	14 248,92	34%	615 000,00	15 245,45	34%
600 000,00	14 873,61	36%	624 000,00	15 468,56	36%	667 800,00	16 554,33	36%
648 000,00	16 063,50	38%	674 400,00	16 717,94	38%	721 800,00	17 892,95	38%
696 000,00	17 253,39	40%	723 600,00	17 937,58	40%	774 000,00	19 186,96	40%
744 000,00	18 443,28	42%	774 000,00	19 186,96	42%	828 000,00	20 525,58	42%
792 000,00	19 633,17	44%	823 200,00	20 406,59	44%	880 800,00	21 834,46	44%
840 000,00	20 823,06	46%	873 600,00	21 655,98	46%	934 800,00	23 173,09	46%
888 000,00	22 012,94	48%	924 000,00	22 905,36	48%	988 800,00	24 511,71	48%
936 000,00	23 202,83	50%	973 200,00	24 125,00	50%	1 041 600,00	25 820,59	50%
1 008 000,00	24 987,67	52%	1 048 800,00	25 999,07	52%	1 122 000,00	27 813,65	52%
1 080 000,00	26 772,50	54%	1 123 200,00	27 843,40	54%	1 201 800,00	29 791,84	54%
1 152 000,00	28 557,33	56%	1 198 800,00	29 717,48	56%	1 282 800,00	31 799,78	56%
Nombre de tranches: 25			25			25		

Tarif 1990			Tarif 1991			Tarif 1992/93		
à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt
en LUF	en euros		en LUF	en euros		en LUF	en euros	
170 400,00	4 224,11	10%	222 000,00	5 503,24	10%	229 200,00	5 681,72	10%
198 000,00	4 908,29	12%	324 000,00	8 031,75	20%	334 200,00	8 284,60	20%
225 600,00	5 592,48	14%	387 000,00	9 593,48	22%	399 600,00	9 905,83	22%
253 200,00	6 276,66	16%	450 000,00	11 155,21	24%	464 400,00	11 512,18	24%
280 800,00	6 960,85	18%	513 000,00	12 716,94	26%	529 200,00	13 118,53	26%
322 800,00	8 002,00	20%	576 000,00	14 278,67	28%	594 600,00	14 739,75	28%
364 800,00	9 043,16	22%	639 000,00	15 840,40	30%	659 400,00	16 346,10	30%
406 800,00	10 084,31	24%	702 000,00	17 402,13	32%	724 200,00	17 952,45	32%
448 800,00	11 125,46	26%	765 000,00	18 963,85	34%	789 600,00	19 573,67	34%
490 800,00	12 166,61	28%	828 000,00	20 525,58	36%	854 400,00	21 180,02	36%
532 800,00	13 207,77	30%	891 000,00	22 087,31	38%	919 800,00	22 801,25	38%
578 400,00	14 338,16	32%	954 000,00	23 649,04	40%	984 600,00	24 407,60	40%
633 600,00	15 706,53	34%	1 017 000,00	25 210,77	42%	1 049 400,00	26 013,95	42%
687 600,00	17 045,16	36%	1 080 000,00	26 772,50	44%	1 114 800,00	27 635,17	44%
744 000,00	18 443,28	38%	1 143 000,00	28 334,23	46%	1 179 600,00	29 241,52	46%
798 000,00	19 781,90	40%	1 206 000,00	29 895,96	48%	1 244 400,00	30 847,87	48%
853 200,00	21 150,28	42%	1 269 000,00	31 457,69	50%	1 309 800,00	32 469,09	50%
907 200,00	22 488,90	44%						
963 600,00	23 887,02	46%						
1 018 800,00	25 255,39	48%						
1 072 800,00	26 594,02	50%						
1 155 600,00	28 646,58	52%						
1 238 400,00	30 699,13	54%						
1 321 200,00	32 751,69	56%						
Nombre de tranches:								
25			18			18		

Tarif 1994			Tarif 1995-1997			Tarif 1998-2000		
à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt
en LUF	en euros		en LUF	en euros		en LUF	en euros	
237 600,00	5 889,95	10%	243 600,00	6 038,69	10%	270 000,00	6 693,13	6%
346 200,00	8 582,07	20%	354 000,00	8 775,43	20%	354 000,00	8 775,43	16%
414 000,00	10 262,79	22%	423 600,00	10 500,77	22%	423 000,00	10 485,90	18%
481 200,00	11 928,64	24%	492 000,00	12 196,36	24%	492 000,00	12 196,36	20%
548 400,00	13 594,48	26%	561 600,00	13 921,70	26%	561 000,00	13 906,83	22%
616 200,00	15 275,20	28%	630 600,00	15 632,17	28%	630 000,00	15 617,29	24%
683 400,00	16 941,04	30%	699 000,00	17 327,76	30%	699 000,00	17 327,76	26%
750 000,00	18 592,01	32%	767 400,00	19 023,35	32%	768 000,00	19 038,22	28%
818 400,00	20 287,61	34%	837 600,00	20 763,56	34%	837 000,00	20 748,69	30%
885 600,00	21 953,45	36%	906 000,00	22 459,15	36%	906 000,00	22 459,15	32%
952 800,00	23 619,30	38%	975 000,00	24 169,62	38%	975 000,00	24 169,62	34%
1 020 000,00	25 285,14	40%	1 043 400,00	25 865,21	40%	1 044 000,00	25 880,08	36%
1 087 200,00	26 950,98	42%	1 112 400,00	27 575,68	42%	1 113 000,00	27 590,55	38%
1 155 000,00	28 631,70	44%	1 182 000,00	29 301,01	44%	1 182 000,00	29 301,01	40%
1 221 600,00	30 282,67	46%	1 249 800,00	30 981,73	46%	1 251 000,00	31 011,48	42%
1 288 800,00	31 948,52	48%	1 318 800,00	32 692,20	48%	1 320 000,00	32 721,95	44%
1 357 200,00	33 644,11	50%	1 388 400,00	34 417,54	50%	2 640 000,00	65 443,89	46%
Nombre de tranches: 18			18			18		

Tarif 2001			Tarif 2002-2007		Tarif 2008		Tarif 2009/10	
à partir d'un revenu imposable de		taux d'impôt	à partir d'un revenu imposable de		à partir d'un revenu imposable de		à partir d'un revenu imposable de	
en LUF	en euros		(en euros)	taux d'impôt	(en euros)	taux d'impôt	(en euros)	taux d'impôt
390 000,00	9 667,85	14%	9 750,00	8%	10 335,00	8%	11 265,00	8%
459 000,00	11 378,31	16%	11 400,00	10%	12 084,00	10%	13 173,00	10%
528 000,00	13 088,78	18%	13 050,00	12%	13 833,00	12%	15 081,00	12%
597 000,00	14 799,24	20%	14 700,00	14%	15 582,00	14%	16 989,00	14%
666 000,00	16 509,71	22%	16 350,00	16%	17 331,00	16%	18 897,00	16%
735 000,00	18 220,17	24%	18 000,00	18%	19 080,00	18%	20 805,00	18%
804 000,00	19 930,64	26%	19 650,00	20%	20 829,00	20%	22 713,00	20%
873 000,00	21 641,10	28%	21 300,00	22%	22 578,00	22%	24 621,00	22%
942 000,00	23 351,57	30%	22 950,00	24%	24 327,00	24%	26 529,00	24%
1 011 000,00	25 062,04	32%	24 600,00	26%	26 076,00	26%	28 437,00	26%
1 080 000,00	26 772,50	34%	26 250,00	28%	27 825,00	28%	30 345,00	28%
1 149 000,00	28 482,97	36%	27 900,00	30%	29 574,00	30%	32 253,00	30%
1 218 000,00	30 193,43	38%	29 550,00	32%	31 323,00	32%	34 161,00	32%
1 287 000,00	31 903,90	40%	31 200,00	34%	33 072,00	34%	36 069,00	34%
1 356 000,00	33 614,36	42%	32 850,00	36%	34 821,00	36%	37 977,00	36%
			34 500,00	38%	36 570,00	38%	39 885,00	38%
Nombre de tranches: 16			17		17		17	

Tarif 2011-2012		Tarif 2013-2015	
à partir d'un revenu imposable de		à partir d'un revenu imposable de	
(en euros)	taux d'impôt	(en euros)	taux d'impôt
11 265,00	8%	11 265,00	8%
13 173,00	10%	13 173,00	10%
15 081,00	12%	15 081,00	12%
16 989,00	14%	16 989,00	14%
18 897,00	16%	18 897,00	16%
20 805,00	18%	20 805,00	18%
22 713,00	20%	22 713,00	20%
24 621,00	22%	24 621,00	22%
26 529,00	24%	26 529,00	24%
28 437,00	26%	28 437,00	26%
30 345,00	28%	30 345,00	28%
32 253,00	30%	32 253,00	30%
34 161,00	32%	34 161,00	32%
36 069,00	34%	36 069,00	34%
37 977,00	36%	37 977,00	36%
39 885,00	38%	39 885,00	38%
41 793,00	39%	41 793,00	39%
		100 000,00	40%
Nombre de tranches: 18		Nombre de tranches: 19	

Annexe 7: Informations supplémentaires sur les systèmes fiscaux des personnes physiques dans les différents pays-membres de l'OCDE

Country	Tax system
Austria	Top marginal rate kicks in at EUR 60,000 of taxable income.
Belgium	Top marginal rate kicks in at EUR 37,870 of taxable income.
Bulgaria	As of 1 January 2008 Bulgaria introduced a 10 percent flat tax applicable for all income levels.
Cyprus	Top marginal rate kicks in at EUR60,000 of taxable income.
Czech Republic	Annual income above the cap for social insurance (i.e. above CZK 1,277,328 for 2015) is subject to solidarity tax of 7% (in addition to the standard 15% tax that is calculated from the gross taxable income increased by the employer's part of social security contributions to Czech obligatory social security scheme ("supergross salary") up to the maximum assesment base). Tax base for solidarity tax is gross income exceeding the cap for social insurance (CZK 1,242,432 for 2013; CZK 1,245,216 for 2014; CZK 1,277,328 for 2015); i.e. without increasing the gross income by employer's part of social and health insurance contributions in contrast to 15% tax.
Denmark	Taxation is based on categories of income and different tax rates apply to the different categories. The combined top marginal rate in the ordinary scheme, which applies to employment income and certain types of investment income, kicks in at DKK 459,200 after Labour market contributions (2015). Generally, share income (dividends and capital gains) is taxed in a separate tax scheme at 27-42 percent, depending on income level, whilst certain types of investment income are taxed in the ordinary tax scheme at rates up to 42 percent.
Estonia	Basic exemption is EUR1,728. As from 1 January 2015 the income tax rate will be decreased to 20 percent.
Finland	Top marginal rate kicks in at EUR 90,000 of taxable income. Note however that municipal tax rates are significant in Finland (vary between approximately 16.5 percent and 22.5 percent). If the individual belongs to a Finnish church, church tax of approximately 1 percent to 2 percent may also be due. The top marginal individual income tax rate for 2015 is 52.35 percent in Helsinki. The top marginal individual income tax rate for 2015 is 56.35 percent (excl. church tax).
France	Top marginal rate kicks in at 70,830 EUR (for single taxpayer – double that if married with no dependents) of net taxable income for 2011 (latest voted rates - the rates are usually voted at the end of the year for the prior year).
Germany	Top marginal rate kicks in at 250,731 EUR (for single taxpayer – double that if married) of taxable income. In addition to income tax, there is a solidarity surcharge of 5.5 percent of the income tax and where applicable, a church tax of 8 or 9

	percent of the income tax may be levied.
Greece	Top marginal rate kicks in at 42,000 EUR of taxable income.
Hungary	There is only one tax income rate in Hungary (16 %) for 2014.
Ireland	Top marginal rate of income tax (40%) kicks in at 33,801 EUR of taxable income, the top rate of USC (another income tax - 8%) kicks in at 70,044 EUR of gross income. There is a surcharge of 3% on individuals who have non-PAYE income that exceeds €100,000 in a year.
Italy	Top marginal rate kicks in at 75.000 EUR. There may be an additional regional tax (from 0.7 percent up to 3.33 percent) and municipal tax (up to 0.9 percent) depending on the location in which the individual has his/her domicile.
Latvia	Latvia has a 23 percent flat income tax (in 2015) on employment income.
Lithuania	The flat tax rate is applied in Lithuania.
Luxembourg	Top marginal rate kicks in at 100,000 EUR of taxable income. The income tax due includes a surcharge of 7 percent for the benefit of the employment fund (9 percent for the taxable income exceeding 150,000 EUR in tax class 1 and 1a or 300,000 EUR in tax class 2).
Malta	The 35 percent income tax rate kicks in at EUR 28,501 for individuals applying married rates and at EUR 19,501 for individuals applying single rates. A new tax bracket for parents was introduced in 2012 and in this case the 35 percent income tax rate kicks in at EUR21,201.
Netherlands	Top marginal rate kicks in at 56,532 EUR of taxable income. In the calculation below the following assumptions have been taken: Dutch tax resident, 30% ruling not applicable, subject to the Dutch social security scheme
Norway	NOK 885,600
Poland	The top marginal rate kicks in at 85 528 PLN (about USD 24,000).
Portugal	In 2014 the top marginal rate kicks in on taxable income exceeding EUR 80,000.
Romania	Romania applies flat income tax rate of 16 percent.
Slovakia	In 2015, the top individual income tax rate applies on tax base (tax base means income less deductions, i.e. this is not income level) exceeding 35,022.31 EUR.
Slovenia	The highest marginal tax rate is 50 percent starting at 70,907 EUR.
Spain	Top marginal rate kicks in at 300,000.20 EUR. The complementary surcharge to Personal Income Tax (PIT) rates applicable for 2012 and 2013 tax years has also been extended for 2014. As a consequence, the general PIT tax rates applicable for 2012, 2013 and 2014 have been increased. The general marginal rate has been established at 52 percent for 2012, 2013 and 2014 but it might vary depending on the autonomous community. There is currently under debate a Tax reform that, if approved, would reduce the maximum marginal tax rate to 47% for tax year 2015 and 45% as from tax

	year 2016.
Sweden	It kicks in at a yearly salary of SEK 616,100.
Switzerland	While higher marginal rates can kick in at lower income levels, the top effective federal rate of 11.5 percent starts at approximately 755,200 CHF for single taxpayers. This does not include cantonal, communal or church taxes which can vary significantly. Combined highest marginal rates range from approximately 20 percent to over 45 percent.
Turkey	Top marginal rate kicks in at 97,000.00 TRY when we are talking about employment income. With all other incomes the marginal rate kicks in at 60,000.00 TRY.
United Kingdom	Top marginal rate kicks in at GBP150,000.

Source: KPMG – Global Corporate Tax Rates Table
<http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/individual-income-tax-rates-table.aspx>

Annexe 8: Sous-catégories du poste de l'administration publique selon le code NACE

1) Administration centrale:

Cette sous-classe comprend:

- les activités exécutives et législatives aux niveaux central et régional ;
- la gestion et la supervision des questions fiscales:
 - mise en œuvre des régimes fiscaux ;
 - perception des droits et taxes sur les biens et enquêtes sur les infractions à la législation fiscale ;
 - administration des douanes
- l'exécution du budget et la gestion des fonds publics et de la dette publique:
 - collecte et perception des fonds et contrôle des dépenses
- la gestion de la politique générale de R&D (civile) et des fonds associés ;
- la gestion et le fonctionnement des services généraux de la planification économique et sociale ;
- ainsi que des services statistiques aux différents niveaux de l'administration publique

2) Administration communale

Cette sous-classe comprend:

- les activités exécutives et législatives au niveau local
- l'exécution du budget et la gestion des fonds communaux et de la dette communale:
- collecte et perception de fonds et contrôle des dépenses

3) Activités de soutien aux administrations publiques:

Cette sous-classe comprend:

- les services d'administration et de gestion publique des affaires qui intéressent le personnel de l'ensemble de l'administration, que ces services soient ou non liés à une fonction spécifique ;
- les services liés à l'élaboration et à l'application des politiques et procédures générales en matière de personnel pour des questions telles que la sélection, les promotions, le système de notation, les descriptions d'emploi, l'évaluation et la classification, l'administration des règlements de la fonction publique et les questions analogues
- *les services centralisés de marchés publics et d'approvisionnement*

4) Administration publique (tutelle) de la santé, de la formation, de la culture et des services sociaux, autre que la sécurité sociale

Cette sous-classe comprend:

- l'administration publique des programmes visant à accroître le bien-être des personnes:
 - santé
 - éducation
 - culture
 - sport
 - loisirs
 - environnement
 - logement
 - services sociaux
- l'administration publique des politiques de R&D et des fonds associés dans ces domaines
- le parrainage d'activités récréatives et culturelles
- l'octroi de subventions publiques à des artistes

- l'administration des programmes d'approvisionnement en eau potable
- l'administration des opérations de collecte et d'élimination des déchets
- l'administration des programmes de protection de l'environnement
- l'administration des programmes de logement

5) Activités publique (tutelle) des activités économiques

Cette sous-classe comprend:

- l'administration publique et la tutelle des différents secteurs de l'activité économique, y compris
- l'octroi des subventions:
 - agriculture
 - aménagement du territoire
 - énergie et ressources minières
 - équipements
 - transports
 - communications
 - hôtellerie et tourisme
 - commerce de gros et de détail
 - la gestion des politiques de R&D et des fonds associés destinés à améliorer la performance économique
 - l'administration des affaires générales concernant l'emploi
 - la mise en œuvre de politiques de développement régional, p.ex. pour réduire le chômage

6) Affaires étrangères

Cette sous-classe comprend:

- l'administration et la gestion du ministère des Affaires étrangères et des missions diplomatiques et consulaires à l'étranger ou auprès des secrétariats d'organisations internationales
- l'administration, la gestion et le soutien des services d'information et des services culturels dont le champ d'activité s'étend au-delà du territoire national
- l'octroi d'une aide à des pays étrangers, directement ou par le truchement d'organisations internationales
- la fourniture d'une aide militaire à des pays étrangers
- la gestion du commerce extérieur ainsi que des affaires financières et techniques internationales

7) Activités d'ordre public et de sécurité

Cette sous-classe comprend:

- l'administration et le fonctionnement des forces de police régulières et des forces auxiliaires financées par les pouvoirs publics ainsi que de la police des ports, de la police des frontières, des garde-côtes et des autres forces de police spécialisées, notamment dans la surveillance de la circulation, l'enregistrement des étrangers et la tenue des fichiers des personnes arrêtées
- la fourniture à la population d'articles de premières nécessités en cas de catastrophe survenant en temps de paix

8) Services du feu et de secours

Cette sous-classe comprend:

- la lutte contre les incendies et la prévention des incendies:
 - administration et fonctionnement des corps ré§guliers et des corps auxiliaires de pompiers chargés de la lutte contre les incendies, de la prévention des incendies, du sauvetage des personnes et des animaux, de l'assistance en cas de catastrophe naturelle, d'inondations, d'accidents de la circulation

9) Sécurité sociale obligatoire

Cette sous-classe comprend:

- le financement et l'administration des régimes de sécurité sociale mis en place par l'administration
 - assurance maladie, accident et chômage
 - pensions de retraite
 - régimes couvrant les pertes de revenus en cas de maternité, invalidité temporaire, veuvage

Annexe 9: Rapport entre les impôts payés (IRPP et RTS) et le nombre de ménages selon les classes de revenu imposable

Classes de revenu imposable (en EUR)	Ménages	Impôts payés	Rapport impôts payés / nombre de ménages
0 - 10.000	94 127	-25 743 649	-273
10.000 - 20.000	58 788	-6 057 344	-103
20.000 - 30.000	84 899	67 609 047	796
30.000 - 40.000	66 025	188 406 246	2 854
40.000 - 50.000	52 993	290 465 828	5 481
50.000 - 60.000	34 684	294 612 401	8 494
60.000 - 70.000	24 426	283 610 741	11 611
70.000 - 80.000	16 943	258 717 381	15 270
80.000 - 90.000	10 772	195 570 904	18 155
90.000 - 100.000	7 265	158 555 392	21 825
100.000 - 110.000	7 292	205 938 591	28 242
110.000 - 120.000	3 462	116 563 433	33 669
120.000 - 130.000	1 246	54 595 118	43 816
130.000 - 140.000	3 886	157 434 242	40 513
140.000 - 150.000	3 108	139 409 020	44 855
150.000 - 160.000	2 469	121 498 014	49 209
160.000 - 170.000	2 221	119 156 277	53 650
170.000 - 180.000	1 661	95 541 017	57 520
180.000 - 190.000	1 445	89 811 896	62 154
190.000 - 200.000	1 147	76 467 899	66 668
200.000 - 250.000	3 771	298 225 732	79 084
250.000 - 350.000	2 815	313 738 787	111 452
350.000 - 500.000	1 288	213 847 103	166 030
500.000 - 700.000	699	171 102 747	244 782
700.000 - 1.000.000	353	124 812 995	353 578
> 1.000.000	382	342 009 281	895 312
TOTAL	488 167	4 345 899 098	

Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances

Remarque: Données statistiques de l'année fiscale 2010, extrapolées à l'année 2016

Annexe 10: Rapport entre les impôts payés (IRPP et RTS) et le nombre de ménages selon les classes 1, 1a et 2 et selon les classes de revenu imposable

Classes de revenu imposable (en EUR)	Ménages (résidents - non-résidents)			Impôts payés			Rapport impôts payés / ménages totaux		
	1	1a	2	1	1a	2	1	1a	2
0 - 10.000	41 397	20 996	31 734	-9 656 866	-6 583 744	-9 503 039	-233,27	-313,57	-299,46
10.000 - 20.000	27 086	12 459	19 243	4 988 080	-4 242 073	-6 803 351	184,16	-340,48	-353,55
20.000 - 30.000	36 365	17 274	31 260	67 752 019	2 783 213	-2 926 185	1 863,11	161,12	-93,61
30.000 - 40.000	22 111	14 754	29 160	108 209 492	48 538 911	31 657 844	4 893,92	3 289,88	1 085,66
40.000 - 50.000	15 252	10 144	27 597	136 683 425	76 294 666	77 487 737	8 961,67	7 521,16	2 807,83
50.000 - 60.000	9 552	5 076	20 056	128 095 263	61 690 239	104 826 899	13 410,31	12 153,32	5 226,71
60.000 - 70.000	6 077	2 785	15 564	108 535 567	46 702 165	128 373 008	17 860,06	16 769,18	8 248,07
70.000 - 80.000	4 116	1 600	11 227	91 866 608	34 021 322	132 829 451	22 319,39	21 263,33	11 831,25
80.000 - 90.000	1 612	722	8 438	41 831 048	18 161 020	135 578 837	25 949,78	25 153,77	16 067,65
90.000 - 100.000	582	237	6 446	19 218 947	7 651 278	131 685 167	33 022,25	32 283,87	20 428,97
100.000 - 110.000	1 579	701	5 012	56 420 563	24 458 127	125 059 901	35 731,83	34 890,34	24 952,10
110.000 - 120.000	1 092	500	1 870	44 013 034	19 845 082	52 705 317	40 304,98	39 690,16	28 184,66
120.000 - 130.000	785	334	127	35 219 421	14 789 588	4 586 109	44 865,50	44 280,20	36 111,09
130.000 - 140.000	528	246	3 112	26 138 057	12 007 748	119 288 437	49 503,90	48 811,98	38 331,76
140.000 - 150.000	412	167	2 529	22 291 125	8 951 911	108 165 984	54 104,67	53 604,26	42 770,26
150.000 - 160.000	311	125	2 033	18 227 091	7 261 624	96 009 300	58 608,01	58 092,99	47 225,43
160.000 - 170.000	271	94	1 856	17 193 390	5 874 812	96 088 075	63 444,24	62 498,00	51 771,59
170.000 - 180.000	145	59	1 457	9 847 369	3 957 136	81 736 513	67 912,89	67 070,09	56 099,19
180.000 - 190.000	146	45	1 254	10 580 900	3 224 873	76 006 122	72 471,92	71 663,85	60 610,94
190.000 - 200.000	117	45	985	9 005 348	3 445 371	64 017 180	76 968,79	76 563,79	64 992,06
200.000 - 250.000	371	146	3 254	33 253 036	12 973 058	251 999 638	89 630,82	88 856,56	77 443,04
250.000 - 350.000	334	146	2 335	40 805 219	17 543 410	255 390 158	122 171,31	120 160,35	109 374,80
350.000 - 500.000	127	77	1 084	22 353 937	13 214 124	178 279 041	176 015,25	171 612,01	164 464,06
500.000 - 700.000	75	50	574	19 210 156	12 946 671	138 945 919	256 135,42	258 933,43	242 066,06
700.000 - 1.000.000	32	30	291	11 441 298	10 609 783	102 761 914	357 540,55	353 659,43	353 133,73
> 1.000.000	48	28	306	34 026 146	45 500 204	262 482 931	708 878,04	1 625 007,30	857 787,36
TOTAL	170 523	88 840	228 804	1 107 549 671	501 620 518	2 736 728 909			

Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances

Remarque: Données statistiques de l'année fiscale 2010, extrapolées à l'année 2016

**Annexe 11: Taux moyen des ménages résidents selon la classe de revenu imposable
et selon la classe d'impôt 1, 1a, 2**

Classe de revenu	Taux moyen – Résidents (en %)			
	Total Ménages Résidents	Classe 1	Classe 1a	Classe 2
0 - 10.000	-6,39	-6,31	-6,36	-6,49
10.000 - 20.000	-1,03	1,34	-2,16	-2,28
20.000 - 30.000	2,64	7,61	0,70	-0,38
30.000 - 40.000	9,02	14,20	9,75	3,11
40.000 - 50.000	14,41	20,09	16,93	6,20
50.000 - 60.000	18,76	24,54	22,26	9,47
60.000 - 70.000	22,07	27,64	25,91	12,67
70.000 - 80.000	24,74	29,89	28,54	15,80
80.000 - 90.000	26,86	31,34	30,31	18,92
90.000 - 100.000	29,24	33,47	32,73	21,54
100.000 - 110.000	30,45	34,15	33,43	23,78
110.000 - 120.000	31,61	35,16	34,56	25,12
120.000 - 130.000	33,07	36,00	35,44	27,78
130.000 - 140.000	33,78	36,72	36,21	28,40
140.000 - 150.000	34,58	37,34	36,89	29,51
150.000 - 160.000	35,27	37,89	37,45	30,48
160.000 - 170.000	35,88	38,38	37,92	31,35
170.000 - 180.000	36,41	38,79	38,37	32,08
180.000 - 190.000	36,90	39,17	38,78	32,76
190.000 - 200.000	37,34	39,51	39,17	33,35
200.000 - 250.000	38,28	40,00	40,00	34,85
250.000 - 350.000	39,15	40,00	40,00	37,45
350.000 - 500.000	39,96	40,00	40,00	39,88
500.000 - 700.000	40,00	40,00	40,00	40,00
700.000 - 1.000.000	40,00	40,00	40,00	40,00
> 1.000.000	40,00	40,00	40,00	40,00

Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances, CES

Remarque: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016

Annexe 12: Distribution des ménages non-résidents

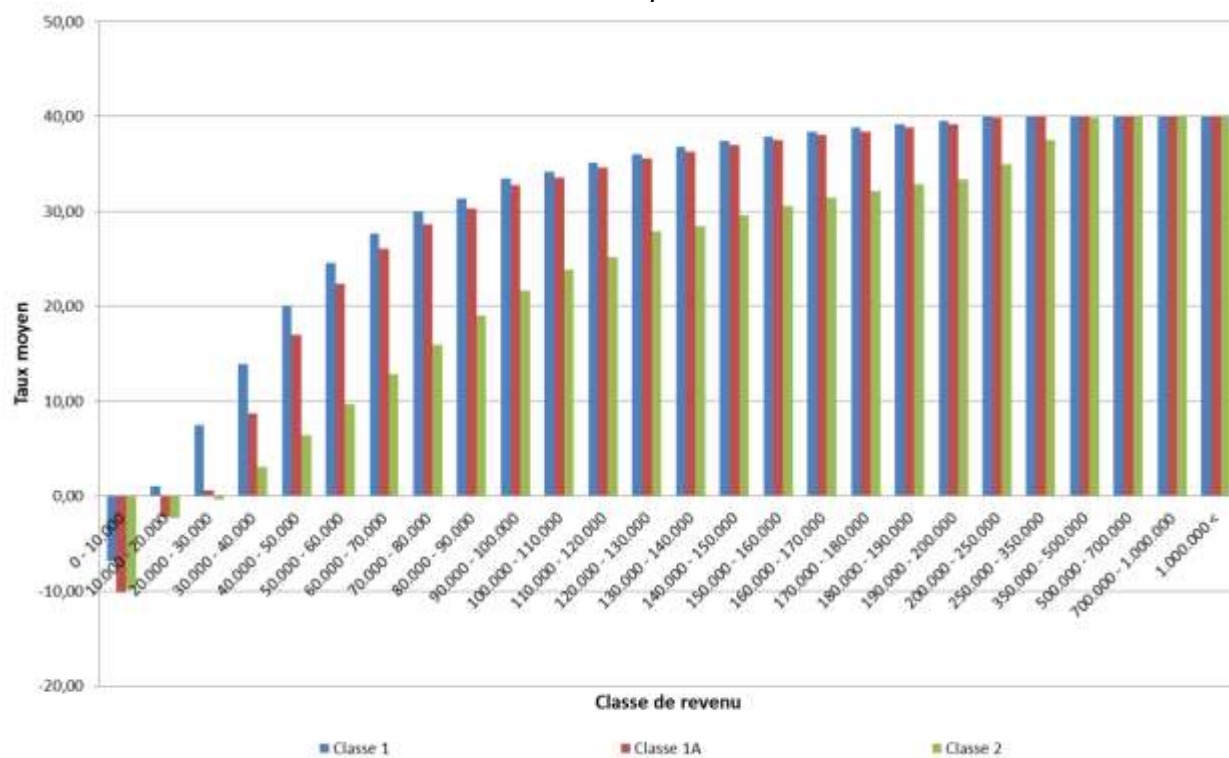
Tableau: Distribution des ménages non-résidents selon classe d'impôt (1, 1a et 2) en fonction des classes de revenu imposable et des impôts payés

Classe de revenus	Nombre de ménages			Impôts					
	Non-résidents			Non-résidents					
	1	1A	2	1		1A		2	
	Somme	Somme	Somme	Somme	en %	Somme	en %	Somme	en %
0 - 10.000	27 265	18 157	27 504	-6 189 754,20	-1,81	-5 726 216,40	-3,99	-8 331 346,80	-1,47
10.000 - 20.000	13 788	7 399	13 253	2 181 870,32	0,64	-2 512 628,40	-1,75	-4 637 433,60	-0,82
20.000 - 30.000	19 769	9 405	19 081	36 486 299,65	10,65	1 402 288,04	0,98	-1 761 650,39	-0,31
30.000 - 40.000	10 461	5 153	13 080	50 372 631,35	14,70	15 453 947,13	10,76	13 973 570,33	2,46
40.000 - 50.000	6 112	2 549	9 101	54 523 605,48	15,91	19 272 661,97	13,42	26 050 290,68	4,59
50.000 - 60.000	3 521	1 499	6 141	47 145 489,85	13,76	18 320 942,01	12,76	32 529 422,75	5,73
60.000 - 70.000	1 937	855	4 520	34 504 333,52	10,07	14 420 716,92	10,04	37 575 966,11	6,62
70.000 - 80.000	1 046	525	3 254	23 376 892,82	6,82	11 175 669,10	7,78	38 664 369,85	6,81
80.000 - 90.000	364	210	2 324	9 442 156,93	2,76	5 273 819,95	3,67	37 355 273,37	6,58
90.000 - 100.000	138	53	1 692	4 555 532,74	1,33	1 714 565,45	1,19	34 755 621,47	6,13
100.000 - 110.000	358	183	1 297	12 787 221,65	3,73	6 411 415,03	4,46	32 391 590,34	5,71
110.000 - 120.000	231	137	425	9 282 634,25	2,71	5 441 462,35	3,79	12 017 894,10	2,12
120.000 - 130.000	145	78	38	6 511 198,25	1,90	3 472 754,39	2,42	1 375 525,78	0,24
130.000 - 140.000	88	55	770	4 381 866,52	1,28	2 685 844,68	1,87	29 548 842,65	5,21
140.000 - 150.000	71	41	555	3 857 235,27	1,13	2 206 649,60	1,54	23 787 190,45	4,19
150.000 - 160.000	55	31	471	3 218 726,26	0,94	1 804 281,89	1,26	22 234 542,59	3,92
160.000 - 170.000	76	26	415	4 831 602,06	1,41	1 631 887,85	1,14	21 519 143,50	3,79
170.000 - 180.000	31	14	287	2 108 163,14	0,62	942 915,60	0,66	16 121 003,12	2,84
180.000 - 190.000	37	10	220	2 677 008,21	0,78	716 143,63	0,50	13 327 549,75	2,35
190.000 - 200.000	30	10	225	2 309 860,70	0,67	760 110,63	0,53	14 652 888,94	2,58
200.000 - 250.000	71	45	592	6 456 358,75	1,88	3 907 994,80	2,72	46 070 186,32	8,12
250.000 - 350.000	61	39	399	7 376 923,01	2,15	4 695 082,22	3,27	43 650 816,36	7,69
350.000 - 500.000	28	18	159	5 023 841,59	1,47	2 980 488,44	2,08	25 981 996,09	4,58
500.000 - 700.000	15	9	73	3 908 532,17	1,14	2 288 605,00	1,59	17 725 754,93	3,12
700.000 - 1.000.000	6	4	50	2 292 488,51	0,67	1 429 389,32	1,00	18 053 052,33	3,18
> 1.000.000	14	10	34	9 270 493,77	2,71	23 457 314,95	16,33	22 791 268,07	4,02

Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances, CES

Remarque: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016

Graphique: Taux moyen des ménages non-résidents de la classe d'impôt 1, 1a et 2 selon les classes de revenu imposable



Source: IGSS, ACD, Ministère des Finances

Remarque: Données statistiques de l'année fiscale 2010, extrapolées à l'année 2016

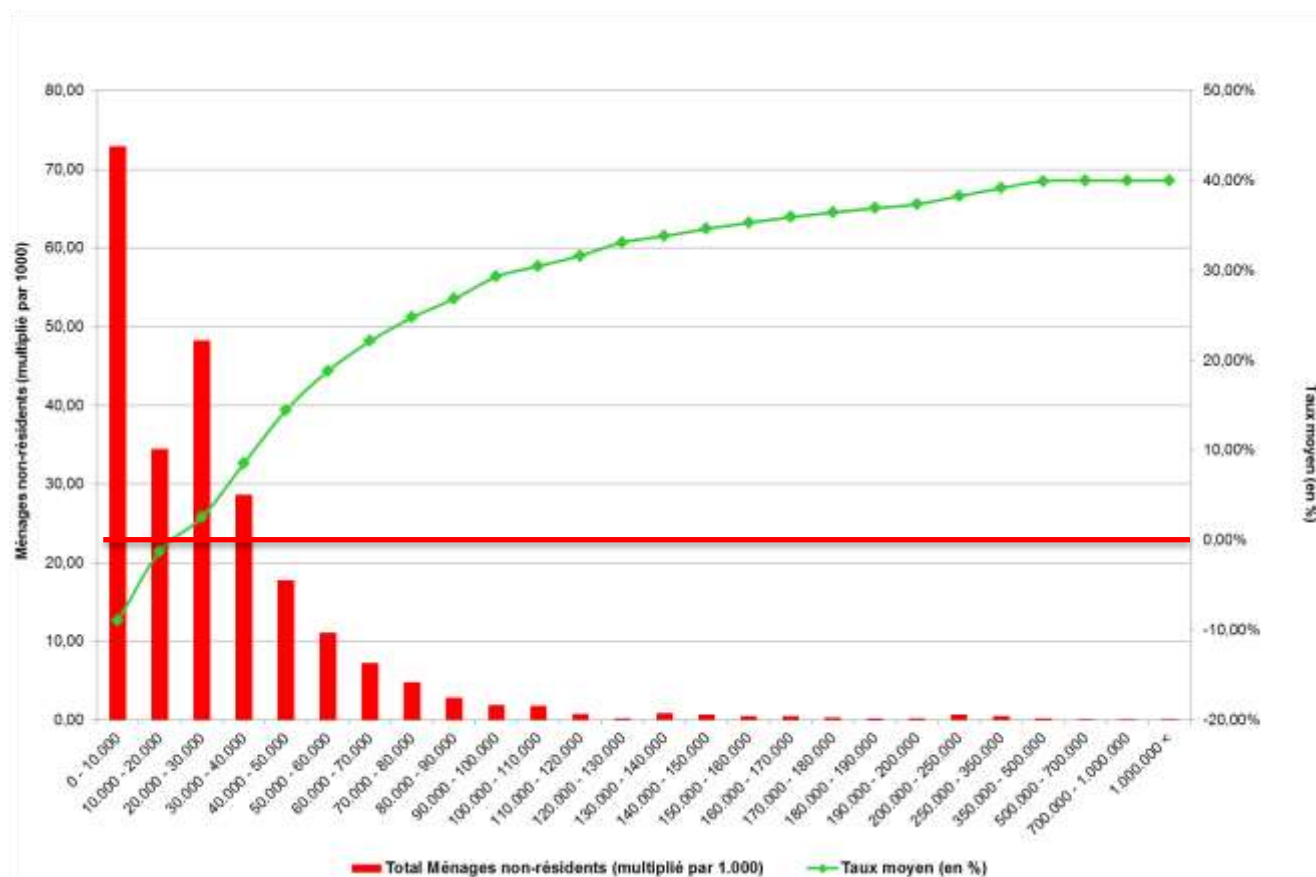
Tableau: Taux moyen des ménages non-résidents et écart de progression du taux moyen de la classe d'impôt 1, 1a et 2 selon les classes de revenu imposable

Classe de revenu	Taux moyen - Non-résidents (en %)			
	Total	Classe 1	Classe 1a	Classe 2
0 - 10.000	-8,92	-6,85	-10,15	-9,76
10.000 - 20.000	-1,17	1,03	-2,24	-2,29
20.000 - 30.000	2,58	7,50	0,60	-0,37
30.000 - 40.000	8,59	13,94	8,75	3,08
40.000 - 50.000	14,48	20,01	17,01	6,41
50.000 - 60.000	18,85	24,52	22,37	9,67
60.000 - 70.000	22,15	27,60	26,02	12,83
70.000 - 80.000	24,80	29,91	28,58	15,91
80.000 - 90.000	26,87	31,33	30,31	18,97
90.000 - 100.000	29,31	33,46	32,79	21,67
100.000 - 110.000	30,50	34,15	33,51	23,84
110.000 - 120.000	31,65	35,13	34,61	25,20
120.000 - 130.000	33,14	36,01	35,54	27,87
130.000 - 140.000	33,83	36,77	36,25	28,46
140.000 - 150.000	34,63	37,38	36,94	29,57
150.000 - 160.000	35,31	37,88	37,53	30,52
160.000 - 170.000	35,94	38,39	38,01	31,41
170.000 - 180.000	36,46	38,81	38,43	32,13
180.000 - 190.000	36,93	39,17	38,81	32,80
190.000 - 200.000	37,38	39,52	39,20	33,41
200.000 - 250.000	38,27	40,00	39,87	34,93
250.000 - 350.000	39,16	40,00	40,00	37,49
350.000 - 500.000	40,00	40,00	40,00	39,85
500.000 - 700.000	40,00	40,00	40,00	40,00
700.000 - 1.000.000	40,00	40,00	40,00	40,00
>1.000.000	40,00	40,00	40,00	40,00

Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarque: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016.

Graphique: Taux moyen des ménages en fonction du total des ménages non-résidents



Source: ACD, IGSS, Ministère des Finances

Remarque: Les données sont basées sur l'année fiscale 2010 et extrapolées à l'année 2016.

Annexe 13: Recettes de TVA du secteur "Commerce, réparation d'automobiles et de motocycles"

Nomenclature	Nbre 2014	2014	Nbre 2013	2013	Delta 2014/2013	Varia2014/2013
G COMMERCE, REPARATION D'AUTOMOBILES ET DE MOTOCYCLES	6 394	1 091 163 320 €	6 611	1 087 147 744 €	4 015 576 €	0%
45 Commerce et réparation d'automobiles et de motocycles	675	242 142 428 €	688	233 501 710 €	8 640 717 €	4%
45.1 Commerce de véhicules automobiles	392	211 915 759 €	392	202 381 093 €	9 534 666 €	5%
45.111 Commerce de gros de voitures et de véhicules automobiles légers	82	64 667 277 €	90	57 634 247 €	7 033 031 €	12%
45.112 Commerce de détail de voitures et de véhicules automobiles légers	289	140 658 283 €	278	138 620 392 €	2 037 891 €	1%
45.191 Commerce de gros d'autres véhicules automobiles	13	3 897 119 €	15	4 511 127 €	- 614 008 €	-14%
45.192 Commerce de détail d'autres véhicules automobiles	8	2 693 080 €	9	1 615 328 €	1 077 752 €	67%
45.2 Entretien et réparation de véhicules automobiles	141	13 329 822 €	145	13 603 825 €	- 274 003 €	-2%
45.3 Commerce d'équipements automobiles	117	15 509 281 €	124	15 696 676 €	- 187 395 €	-1%
45.310 Commerce de gros d'équipements automobiles	51	6 739 310 €	54	6 897 244 €	- 157 934 €	-2%
45.320 Commerce de détail d'équipements automobiles	66	8 769 972 €	70	8 799 432 €	- 29 460 €	0%
45.4 Commerce et réparation de motocycles	25	1 387 565 €	27	1 820 116 €	- 432 550 €	-24%
46 Commerce de gros à l'exception de 45	2 815	610 620 029 €	2 892	618 773 018 €	- 8 152 990 €	-7%
46.1 Intermédiaire du commerce de gros	585	4 682 295 €	613	647 062 €	4 035 233 €	624%
46.110 Intermédiaires du commerce en matières premières agricoles, animaux vivants, matières premières t	4	15 794 €	6	50 958 €	- 35 164 €	-69%
46.120 Intermédiaires du commerce en combustibles, métaux, minéraux et produits chimiques	39	1 545 124 €	38	4 398 703 €	2 853 579 €	65%
46.130 Intermédiaires du commerce en bois et matériaux de construction	56	824 090 €	64	348 671 €	475 418 €	136%
46.140 Intermédiaires du commerce en machines, équipements industriels, navires et avions	106	1 574 366 €	112	1 438 496 €	135 870 €	9%
46.150 Intermédiaires du commerce en meubles, articles de ménage et quincaillerie	57	1 506 588 €	59	1 219 249 €	287 339 €	24%
46.160 Intermédiaires du commerce en textiles, habillement, fourures, chaussures et articles en cuir	21	243 191 €	24	253 930 €	- 10 739 €	-4%
46.170 Intermédiaires du commerce en denrées, boissons et tabac	50	637 827 €	45	1 062 515 €	424 688 €	40%
46.180 Intermédiaires spécialisés dans le commerce d'autres produits spécifiques	95	1 556 523 €	111	1 543 687 €	12 836 €	1%
46.190 Intermédiaires du commerce en produits divers	157	1 144 695 €	154	1 253 289 €	- 108 593 €	-9%
46.2 Commerce de gros de produits agricoles bruts et d'animaux vivants	100	3 195 454 €	84	2 345 073 €	850 381 €	-36%
46.210 Commerce de gros de céréales, de tabac non manufacturé, de semences et d'aliments pour le bétail	45	384 662 €	39	1 245 720 €	- 861 058 €	-69%
46.220 Commerce de gros de fleurs et plantes	6	157 743 €	3	188 531 €	- 30 789 €	-16%
46.230 Commerce de gros d'animaux vivants	47	3 593 048 €	40	3 674 950 €	- 81 902 €	2%
46.240 Commerce de gros de cuirs et peaux	2	144 809 €	2	104 374 €	40 436 €	-39%
46.3 Commerce de gros de produits alimentaires, de boisson et de tabacs	322	153 523 060 €	326	149 823 483 €	3 699 576 €	2%
46.310 Commerce de gros de fruits et légumes	17	1 299 510 €	17	711 072 €	588 438 €	83%
46.320 Commerce de gros de viandes et de produits à base de viande	15	669 338 €	12	692 340 €	- 23 001 €	-3%
46.330 Commerce de gros de produits laitiers, oeufs, huiles et matières grasses comestibles	12	3 020 347 €	12	4 397 122 €	1 376 775 €	31%
46.340 Commerce de gros de boissons	106	13 215 434 €	115	12 779 515 €	435 919 €	3%
46.350 Commerce de gros de produits à base de tabac	13	112 938 870 €	13	111 384 773 €	1 554 097 €	1%
46.360 Commerce de gros de sucre, chocolat et confiserie	13	3 613 337 €	17	7 633 167 €	4 019 829 €	53%
46.370 Commerce de gros de café, thé, cacao et épices	16	404 769 €	18	809 837 €	- 405 068 €	-50%
46.380 Commerce de gros d'autres produits alimentaires, y compris poissons, crustacés et mollusques	43	918 652 €	35	670 311 €	248 341 €	37%
46.390 Commerce de gros non spécialisé de denrées, boissons et tabac	87	30 710 170 €	87	34 805 925 €	- 4 095 755 €	-12%
46.4 Commerce de gros de biens domestiques	446	38 636 857 €	494	39 333 412 €	- 696 555 €	-2%
46.410 Commerce de gros de textiles	14	1 161 637 €	21	1 239 332 €	- 77 694 €	-6%
46.420 Commerce de gros d'habillement et de chaussures	47	964 613 €	49	778 887 €	185 726 €	24%
46.430 Commerce de gros d'appareils électroménagers	49	10 452 132 €	61	11 483 989 €	- 1 031 857 €	-9%
46.441 Commerce de gros de vaisselle et de verrerie	4	128 820 €	3	188 267 €	- 59 447 €	32%
46.442 Commerce de gros de produits d'entretien	28	632 864 €	27	572 016 €	60 848 €	11%
46.450 Commerce de gros de parfumerie et de produits de beauté	40	614 733 €	32	960 162 €	- 345 429 €	-36%
46.460 Commerce de gros de produits pharmaceutiques	95	11 892 010 €	107	11 504 428 €	387 583 €	3%
46.470 Commerce de gros de meubles, de tapis et d'appareils d'éclairage	41	2 780 627 €	44	2 421 338 €	359 290 €	15%

46.480	Commerce de gros d'articles d'horlogerie et de bijouterie	25	494 503 €	18	492 447 €	2 057 €	0%
46.491	Commerce de gros d'articles de papeterie et fournitures de bureau	27	7 794 241 €	37	8 070 686 €	- 276 444 €	-3%
46.492	Commerce de gros d'articles de sports, campings, cycles, jeux et jouets	32	987 783 €	41	1 028 026 €	- 40 243 €	-4%
46.499	Commerce de gros d'autres biens domestiques n.c.a.	44	990 533 €	54	970 370 €	20 163 €	2%
46.5	Commerce de gros d'équipements de l'information et de la communication	190	29 610 172 €	188	26 002 313 €	3 607 859 €	14%
46.510	Commerce de gros d'ordinateurs, d'équipements informatiques périphériques et de logiciels	141	22 289 420 €	140	19 540 381 €	2 749 039 €	14%
46.520	Commerce de gros de composants et d'équipements électroniques et de télécommunication	49	7 320 752 €	48	6 461 932 €	858 820 €	13%
46.6	Commerce de gros d'autres équipements industriels	519	54 171 822 €	536	53 175 885 €	995 936 €	2%
46.610	Commerce de gros de matériel agricole	36	12 421 602 €	37	11 559 539 €	862 063 €	7%
46.620	Commerce de gros de machines outils	12	170 909 €	15	169 299 €	1 610 €	1%
46.630	Commerce de gros de machines pour l'extraction, la construction et le génie civil	36	- 1 321 538 €	37	3 121 033 €	- 4 442 570 €	-142%
46.640	Commerce de gros de machines pour l'industrie textile et l'habillement	1	- 2 538 €	1	- 1 340 €	- 1 199 €	-89%
46.650	Commerce de gros de mobilier de bureau	30	4 634 338 €	34	4 746 481 €	- 112 143 €	-2%
46.660	Commerce de gros d'autres machines et équipements de bureau	26	5 806 499 €	27	2 826 508 €	2 979 991 €	105%
46.690	Commerce de gros d'autres machines et équipements	378	32 462 550 €	385	30 754 366 €	1 708 184 €	6%
46.7	Autres commerces de gros spécialisés	535	329 278 217 €	522	348 785 071 €	- 19 506 855 €	-6%
46.710	Commerce de gros de combustibles et de produits annexes	47	388 789 249 €	46	420 040 753 €	- 31 251 504 €	-7%
46.720	Commerce de gros de minerais et métaux	65	- 136 294 607 €	63	- 142 544 758 €	6 250 151 €	4%
46.731	Commerce de gros de bois	70	- 1 911 399 €	65	- 1 725 672 €	- 185 727 €	-11%
46.732	Commerce de gros de matériaux de construction et d'appareils sanitaires	201	49 869 641 €	198	44 146 461 €	5 723 180 €	13%
46.741	Commerce de gros de quincaillerie	25	7 075 328 €	25	7 380 412 €	- 305 085 €	-4%
46.742	Commerce de gros de fournitures pour plomberie et chauffage	38	9 966 924 €	34	9 241 647 €	725 277 €	8%
46.750	Commerce de gros de produits chimiques	43	312 095 €	45	686 822 €	- 374 726 €	-55%
46.760	Commerce de gros d'autres produits intermédiaires	21	11 300 956 €	23	11 981 459 €	- 680 503 €	-6%
46.770	Commerce de gros de déchets et débris	25	170 029 €	23	- 422 054 €	592 083 €	140%
46.9	Commerce de gros non spécialisé	118	3 913 060 €	129	3 350 864 €	562 196 €	17%
47	Commerce de détail à l'exception de 45	2 904	238 400 864 €	3 031	234 873 016 €	3 527 848 €	2%
47.1	Commerce de détail en magasin non spécialisé (Alima, Cora, Auchan..)	187	47 272 577 €	185	47 700 045 €	- 427 468 €	-1%
47.110	Commerce de détail en magasin non spécialisé à prédominance alimentaire	165	43 394 082 €	162	43 869 687 €	- 475 604 €	-1%
47.190	Autre commerce de détail en magasin non spécialisé	22	3 878 495 €	23	3 830 358 €	48 137 €	1%
47.2	Commerce de détail alimentaire en magasin spécialisé	288	3 067 021 €	275	3 261 180 €	- 194 159 €	-6%
47.210	Commerce de détail de fruits et légumes en magasin spécialisé	5	19 384 €	4	19 669 €	- 285 €	-1%
47.220	Commerce de détail de viandes et de produits à base de viande en magasin spécialisé	71	131 082 €	76	282 719 €	- 151 636 €	-54%
47.230	Commerce de détail de poissons, crustacés et mollusques en magasin spécialisé	5	62 905 €	5	54 969 €	7 936 €	14%
47.240	Commerce de détail de pain, pâtisserie et confiserie en magasin spécialisé	56	373 361 €	49	308 511 €	64 850 €	21%
47.250	Commerce de détail de boissons en magasin spécialisé	73	1 834 391 €	73	1 742 610 €	91 781 €	5%
47.260	Commerce de détail de produits à base de tabac en magasin spécialisé	11	59 389 €	10	60 181 €	- 792 €	-1%
47.290	Autres commerces de détail alimentaires en magasin spécialisé	67	586 508 €	58	792 521 €	- 206 012 €	-26%
47.3	Commerce de détail de carburants en magasin spécialisé	154	11 746 727 €	164	11 028 937 €	717 790 €	7%
47.4	Commerce de détail d'équipements de l'information en magasin spécialisé	149	20 787 586 €	153	21 078 636 €	- 291 050 €	-1%
47.410	Commerce de détail d'ordinateurs, d'unités périphériques et de logiciels en magasin spécialisé	106	6 264 065 €	110	6 443 316 €	- 179 251 €	-3%
47.420	Commerce de détail de matériels de télécommunication en magasin spécialisé	12	315 543 €	10	305 977 €	9 566 €	3%
47.430	Commerce de détail de matériels audio/vidéo en magasin spécialisé	31	14 207 978 €	33	14 329 343 €	- 121 365 €	-1%
47.5	Commerce de détail d'autres équipements du foyer en magasin spécialisé	357	45 074 100 €	357	42 659 375 €	2 414 725 €	6%
47.510	Commerce de détail de textiles en magasin spécialisé	44	994 287 €	44	1 030 279 €	- 35 992 €	-3%
47.520	Commerce de détail de quincaillerie, peintures et verres en magasin spécialisé	46	14 645 606 €	49	13 659 916 €	985 690 €	7%
47.530	Commerce de détail de tapis, moquettes et revêtements de murs et de sols en magasin spécialisé	36	2 449 352 €	30	2 277 546 €	171 806 €	8%
47.540	Commerce de détail d'appareils électroménagers en magasin spécialisé	29	780 662 €	23	582 518 €	198 144 €	34%

47.591 Commerce de détail de meubles et d'appareils d'éclairage en magasin spécialisé	159	25 036 910 €	165	23 913 582 €	1 123 328 €	5%
47.599 Commerce de détail d'articles de ménage en magasin spécialisé n.c.a.	43	1 167 283 €	46	1 195 534 €	- 28 251 €	-2%
47.6 Commerce de détail de biens culturels et de loisirs en magasins spécialisé	267	15 593 711 €	274	14 993 853 €	599 858 €	4%
47.610 Commerce de détail de livres en magasin spécialisé	25	1 539 920 €	27	1 129 480 €	410 439 €	36%
47.620 Commerce de détail de jouaux et papeterie en magasin spécialisé	84	1 024 387 €	89	1 098 017 €	- 73 630 €	-7%
47.630 Commerce de détail d'enregistrements musicaux et vidéo en magasin spécialisé	11	291 871 €	15	311 005 €	- 19 134 €	-6%
47.640 Commerce de détail d'articles de sport en magasin spécialisé	118	10 898 537 €	114	10 623 717 €	274 820 €	3%
47.650 Commerce de détail de jeux et jouets en magasin spécialisé	29	1 838 996 €	29	1 831 634 €	7 363 €	0%
47.7 Autres commerce de détail en magasin spécialisé	1232	90 407 927 €	1325	91 229 007 €	- 821 080 €	-1%
47.710 Commerce de détail d'habillement en magasin spécialisé	435	44 139 354 €	467	46 652 742 €	- 2 513 387 €	-5%
47.721 Commerce de détail de chaussures en magasin spécialisé	86	8 011 688 €	91	7 987 002 €	24 686 €	0%
47.722 Commerce de détail de maroquinerie et d'articles en cuir en magasin spécialisé	21	2 875 896 €	23	3 038 294 €	- 162 398 €	-5%
47.730 Commerce de détail de produits pharmaceutiques en magasin spécialisé	99	2 894 210 €	101	2 691 211 €	202 998 €	8%
47.740 Commerce de détail d'articles médicaux et orthopédiques en magasin spécialisé	14	310 046 €	14	331 785 €	- 21 739 €	-7%
47.750 Commerce de détail de parfumerie et de produits de beauté en magasin spécialisé	37	8 100 921 €	49	8 209 592 €	- 108 671 €	-1%
47.761 Commerce de détail de fleurs et plantes en magasin spécialisé	93	1 613 241 €	104	1 553 480 €	59 761 €	4%
47.762 Commerce de détail de graines, engrais, animaux de compagnie et aliments pour ces animaux en ma	29	1 456 769 €	29	1 578 537 €	- 121 768 €	-8%
47.770 Commerce de détail d'articles d'horlogerie et de bijouterie en magasin spécialisé	107	8 901 392 €	110	8 152 991 €	748 401 €	9%
47.781 Commerce de détail d'objets d'art et d'articles de cadeau	113	2 464 511 €	131	1 966 734 €	497 777 €	25%
47.782 Commerce de détail d'articles d'optique et de photographie	89	4 711 320 €	94	4 228 292 €	483 027 €	11%
47.789 Autre commerce de détail de biens neufs en magasin spécialisé n.c.a.	79	4 820 135 €	80	4 729 539 €	90 596 €	2%
47.791 Commerce de détail d'antiquités	19	86 224 €	19	84 221 €	2 003 €	2%
47.799 Commerce de détail de biens d'occasion en magasin n.c.a.	11	22 221 €	13	24 587 €	- 2 366 €	-10%
47.8 Commerce de détail sur éventaies et marchés	66	236 405 €	85	295 507 €	- 59 103 €	-20%
47.810 Commerce de détail alimentaire sur éventaies et marchés	12	24 887 €	19	- 2 665 €	27 553 €	1034%
47.820 Commerce de détail de textiles, d'habillement et de chaussures sur éventaies et marchés	12	85 763 €	15	87 784 €	- 2 020 €	-2%
47.890 Autres commerces de détail sur éventaies et marchés	42	125 754 €	51	210 389 €	- 84 635 €	-40%
47.9 Commerce de détail hors magasin ou marchés (vente à distance,...)	204	4 214 811 €	213	2 626 476 €	1 588 334 €	60%
47.910 Vente à distance	145	3 328 889 €	143	1 739 158 €	1 589 731 €	91%
47.991 Commerce de détail hors magasin de boissons	34	586 527 €	43	479 720 €	106 807 €	22%
47.992 Commerce de détail hors magasin de produits alimentaires	23	297 002 €	25	406 315 €	- 109 313 €	-27%
47.999 Autres commerces de détail hors magasin, éventaies ou marchés n.c.a.	2	2 393 €	2	1 283 €	1 110 €	87%

Annexe 14: Analyse de la répartition sectorielle

IRC

en %	2014
Soparfi	28,16%
Banques	22,37%
Assurance & Réassurance	4,82%
Autres activités financières	16,38%
Commerce	8,51%
Construction	4,29%
Activités immobilières	3,45%
Activités spécialisées, scientifiques et	2,89%
Activités de services administratifs et de	2,34%
Information et communication	1,71%
Industrie manufacturière	1,50%
Transports et entreposage	0,59%
Hébergement et restauration	0,47%
Electricité, gaz	0,29%
Eau, assainissement, déchets et dépollution	0,26%
Agriculture, sylviculture et pêche	0,03%
Autres	1,94%
Total	100,00%

Source: ACD, Ministère des Finances

ICC

en %	2014
Soparfi	20,04%
Banques	25,98%
Assurance & Réassurance	5,09%
Autres activités financières	15,76%
Commerce	9,46%
Construction	4,64%
Information et communication	4,34%
Activités immobilières	3,09%
Activités de services administratifs et de soutien	2,99%
Activités spécialisées, scientifiques et	2,70%
Industrie manufacturière	2,11%
Autres	1,59%
Transports et entreposage	0,87%
Hébergement et restauration	0,47%
Electricité, gaz	0,46%
Eau, assainissement, déchets et dépollution	0,31%
Agriculture, sylviculture et pêche	0,07%
Activités des ménages	0,04%
Total	100,00%

Source: ACD, Ministère des Finances

IF

en %	2014
Soparfi	56,66%
Banques	24,62%
Commerce	3,61%
Information et communication	2,59%
Transports et entreposage	2,40%
Industrie manufacturière	2,08%
Autres	1,90%
Activités immobilières	1,61%
Activités spécialisées, scientifiques et	1,51%
Activités de services administratifs et de	
soutien	1,37%
Construction	0,86%
Electricité, gaz	0,43%
Hébergement et restauration	0,31%
Eau, assainissement, déchets et dépollution	0,04%
Agriculture, sylviculture et pêche	0,01%
Total	100,00%

Source: ACD, Ministère des Finances